THÈSE DE
POITIERS.
1886
N°. 4

FACULTÉ DE DROIT DE POITIERS

DE LA

LEVÉE DES IMPOTS

EN DROIT ROMAIN

DES RÉVERSIONS

DE PROPRIÉTÉ, D'USUFRUIT ET DE RENTES VIAGÈRES

DEVANT LA LOI FISCALE

EN DROIT FRANÇAIS

THÈSE POUR LE DOCTORAT

PRÉSENTÉE A LA FACULTÉ DE DROIT DE POITIERS

Et soutenue le samedi 10 Juillet 1886, à 3 heures du soir dans la salle des actes publics de la Faculté

PAR

LOUIS-ALEXANDRE RÉMONDIÈRE

RECEVEUR DE L'ENREGISTREMENT EN NON ACTIVITÉ SUR SA DEMANDE

AVOCAT A LA COUR D'APPEL

PARIS

LIBRAIRIE NOUVELLE DE DROIT ET DE JURISPRUDENCE

ARTHUR ROUSSEAU, ÉDITEUR

14, RUE SOUFFLOT, ET RUE TOULLIER, 13

1886

DE LA LEVÉE DES IMPOTS

EN DROIT ROMAIN

—

DES RÉVERSIONS DE PROPRIÉTÉ

D'USUFRUIT ET DE RENTE VIAGÈRE DEVANT LA LOI FISCALE

EN DROIT FRANÇAIS

FACULTÉ DE DROIT DE POITIERS

DE LA

LEVÉE DES IMPOTS

EN DROIT ROMAIN

DES RÉVERSIONS

DE PROPRIÉTÉ, D'USUFRUIT ET DE RENTES VIAGÈRES

DEVANT LA LOI FISCALE

EN DROIT FRANÇAIS

THÈSE POUR LE DOCTORAT

PRÉSENTÉE A LA FACULTÉ DE DROIT DE POITIERS

Et soutenue le samedi 10 Juillet 1886, à 3 heures du soir dans la salle des actes publics de la Faculté

PAR

LOUIS-ALEXANDRE RÉMONDIÈRE

RECEVEUR DE L'ENREGISTREMENT EN NON ACTIVITÉ SUR SA DEMANDE

AVOCAT A LA COUR D'APPEL

PARIS

LIBRAIRIE NOUVELLE DE DROIT ET DE JURISPRUDENCE

ARTHUR ROUSSEAU, ÉDITEUR

14, RUE SOUFFLOT, ET RUE TOULLIER, 13

1886

FACULTÉ DE DROIT DE POITIERS.

MM. THÉZARD (A ✿), *Doyen, professeur du Code civil.*
DUCROCQ (✻ I ✿), *Doyen honoraire, professeur honoraire, correspondant de l'Institut.*
ARNAULT DE LA MÉNARDIÈRE (I ✿), *professeur de Code civil.*
LE COURTOIS (I ✿), *professeur de Code civil, assesseur.*
NORMAND (A ✿) *professeur de droit criminel.*
PARENTEAU-DUBEUGNON (A ✿), *professeur de Procédure civile.*
ARTHUYS (A ✿), *professeur de droit commercial.*
BONNET (A ✿), *professeur de droit romain.*
PETIT (A ✿), *professeur de droit romain.*
BARILLEAU (A ✿), *professeur de droit administratif.*
BRISSONNET *agrégé, chargé du cours d'histoire générale du Droit français public et privé.*
SURVILLE *agrégé, chargé du cours de droit international privé.*
M. COULON (I ✿), *secrétaire, agent comptable.*

COMMISSION :

Président : M. PETIT, Professeur.

Suffragants { MM. ARNAULT DE LA MÉNARDIÈRE, Professeur.
NORMAND, Professeur.
BRISSONNET, Agrégé.

A LA MÉMOIRE DE MON PÈRE

A MA MÈRE

ET

A MA FAMILLE

Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41547316_0014

BIBLIOGRAPHIE

Baudi di Vesmes. — Imposition de la Gaule dans les derniers temps de l'Empire Romain, traduit de l'italien par Laboulaye. Revue critique, 1861.

E. Belot. — Histoire des chevaliers romains, Paris, 1873.

Bouchez. — Institutions romaines, 1886.

Bouchaud. — Mémoire sur les Sociétés de Publicains (Recueil de l'Académie des I. et B. L. xxxvii, Paris, 1774).

Burmann. — *Vectigalia populi romani*, *Leidæ*, 1724.

Cagnat. — Portoria, Paris, 1882.

Clamageran. — Histoire de l'impôt en France, 1867.

Cohn Max. — Zum Romischen Vereinsrecht, Berlin, 1873.

Daremberg et Saglio. — Dictionnaire des antiquités romaines, Paris, en cours de publication.

Forcellini. — Lexicon.

Fustel de Coulanges. — La cité antique, 1881.

Giraud. — De la Propriété à Rome.

Laboulaye. — Traduction du Testament de Dasumius. Revue critique, 1845.

Lactance. — *De mortibus persecutio.*

Ledru. — Sociétés vectigalium, 1875.

Matthæus. — *De auctionibus.*

Madwig. — État Romain IV.

A. de la Ménardière. — De l'impôt du 1/10 sur les affranchissements d'esclaves, Poitiers, 1872.

Misspoulet. — Institutions publiques des Romains.

Mommsen. — *Corpus inscriptionum latinarum.*

Naquet. — Impôts indirects chez les Romains, Paris, 1876.

Orelli-Hetzen. — *Selectæ inscriptiones.*

De Valroger. — Impôts des successions en Droit romain. Rev. Cr. 1859.

Les auteurs latins suivants : Ciceron, Tite-Live, Horace, Valère Maxime, Pétrone, Les deux Pline, Suétone, Tacite, Aurelius Victor, Symmaques, Asconius.

Les auteurs grecs suivants : Denis d'Halycarnasse, Dion Cassius, Appien.

INTRODUCTION

Par la levée ou perception des impôts, nous entendons la détermination de l'assiette et du mode de recouvrement.

Toutes les nations se sont préoccupées de rechercher le meilleur mode de perception de l'impôt.

Pour le recouvrement, Rome comme la France a essayé successivement les deux modes de levée connus jusqu'ici : la Ferme et la Régie ; et l'une et l'autre se sont arrêtées à la régie, sans contredit la plus parfaite des deux[1].

Pour l'assiette, Rome comme la France a pratiqué l'impôt sur le capital, et a essayé l'impôt sur le revenu. Cet essai semble devoir réussir dans notre pays, et nous tendons de plus en plus à faire pénétrer dans nos mœurs l'impôt sur le

[1] De nos jours on n'afferme plus aucun impôt si ce n'est l'octroi municipal.

revenu[1]. Mais on peut dire qu'elles ne sont pas encore assez anglicisées pour le recevoir à titre d'impôt unique[2].

Ces hésitations nous prouvent assez que le problème est difficile à résoudre.

Il l'est en France comme il l'était dans l'antiquité. Encore à l'heure où nous écrivons, le législateur français frappé de certaines diminutions budgétaires, dans le chapitre des contributions et revenus publics, cherche si l'on ne pourrait pas réaliser, dans la perception des impôts, les améliorations reconnues nécessaires[3]. Nous en parlons, non pour rechercher la solution que ce problème comporte en France, ce qui serait évidemment en dehors de notre plan, mais pour faire ressortir combien, contrairement à l'adage « le fond prime la forme », une question de forme se trouve érigée à la hauteur d'une question de principe. Nous en parlons, non pour inviter la législation française à copier la législation romaine si féconde en défectuosités, mais dans la pensée qu'il est utile de

[1] L'impôt du 3 0/0 créé par la loi du 23 juin 1872, est établi, en effet, sur le revenu des valeurs mobilières, où ne figurent pas cependant les rentes sur l'État.

[2] Nos voisins d'Outre-Manche se sont, au contraire, arrêtés à l'impôt unique sur le revenu, *income-tax*, perçu d'après la déclaration que le contribuable anglais se fait un grand scrupule d'apporter sincère, du revenu de sa maison et de ses biens de toutes sortes.

[3] M. le directeur général de l'Enregistrement, procédant, en ce qui le concerne, à une enquête sur la Réforme de la législation fiscale, s'exprime ainsi, dans sa lettre commune du 28 octob. 1885, n° 141. « L'administration a plusieurs fois demandé aux chefs de services départementaux de lui fournir leurs observations sur les mesures législatives à prendre pour réaliser, dans la perception des impôts, les améliorations reconnues nécessaires. Vous devez être par conséquent en situation de formuler aujourd'hui les propositions que l'expérience vous aura suggérées et qui peuvent offrir un intérêt sérieux. »

connaître les vices des anciennes institutions, ne serait-ce que pour les éviter dans les nouvelles.

Dans un rapide historique de notre sujet, passons immédiatement en revue les divers modes d'établissement et de recouvrement de l'impôt en vigueur chez les Romains, depuis l'origine de Rome jusqu'à la chûte de l'Empire.

Sachons d'abord que le revenu, provenant de l'impôt, n'était pas moins important à Rome qu'il l'est de nos jours. Les Français disent : « l'argent est le nerf de la guerre, » on ne s'étonnera pas que les Romains, peuple né dans la guerre et grandi par elle, aient toujours considéré que les impôts étaient les « nerfs de la République » : *vectigalia nervos esse Reipublicæ, semper duximus,* » nous dit Cicéron[1].

Le budget, les impôts, leur assiette et leur mode de recouvrement, tout cela a varié à Rome, avec les mœurs, les époques et la forme du gouvernement.

Sous les rois, Rome naissante n'eut guère de grands besoins et eut peu de temps à donner à l'organisation d'impôts permanents. On subvint aux dépenses par des tributs temporaires, *tributa*[2].

La République apporta, avec les annexions de la conquête et le développement de la cité, des besoins nouveaux et variés qui engendrèrent des charges plus fixes et plus durables.

[1] Cicéron, *Pro lege manilia VII.* — D'après M. Bouchaud, (de l'impôt chez les Romains), le mot vectigal vient de *vehere*, conduire, transporter, parce que les premiers impôts consistaient en denrées qu'il fallait charroyer au lieu indiqué.

[2] Le mot *tributum* désigne plus particulièrement l'impôt perçu *ex censu;* mais, comme on appelle aussi plus tard *tributa* la dîme levée dans les provinces, ce n'est qu'après l'étude de la chose que le sens du mot peut être compris.

Mais l'impôt n'est jamais que le fruit de la nécessité et c'est chose fort naturelle, qu'un peuple cherche à s'en décharger quand il le peut. Le vainqueur, qui fait la loi aux vaincus, peut lui imposer le fardeau des impôts. Rome d'abord, l'Italie ensuite, devenue le boulevard de la capitale, taxèrent,en conséquence, le territoire occupé par les peuples conquis hors de la péninsule. Le peuple romain s'attribuait en général la propriété, (*dominium*) du sol provincial dont il ne laissait aux habitants que la jouissance (*possessio*). Il lui était donc facile de dicter ses conditions et de fixer un loyer, une redevance foncière pour prix de son abandon. Trouvant ainsi, sans sortir de la Province, tout son contingent d'impôts, cela lui permettait d'en exonérer les vainqueurs d'Italie. Pour les taxes qui n'ont pas pour base la terre, mais un fait, une manifestation individuelle, tel que les douanes (*portoria*) il n'eut pas la même ressource. Leur établissement est indépendant de la conception juridique que les Romains ont eue du droit de propriété. On les perçut partout. Les droits de douane, notamment, se payent aussi bien aux ports d'Italie qu'à ceux de la Sicile, des Gaules, de l'Asie et de l'Espagne. D'ailleurs, il ne faudrait pas croire qu'une simple distinction entre l'Italie d'une part et la Province d'autre part, suffît à donner la clef du système d'impôts chez les Romains. Ni l'Italie, ni la Province n'est une. Chacune est formée d'éléments hétérogènes, de tribus ou de peuples divers qu'un vainqueur jaloux de sa conquête, un administrateur habile, ne peut traiter sur le même pied. Les mœurs, l'esprit politique, l'éloignement de la métropole, le plus ou moins de résistance aux armes romaines, des traités spéciaux enfin, tout contribuait à introduire dans les impôts des distinctions à l'infini où plus d'un

auteur a fait fausse route. Malgré cette variété dans la forme que revêt l'impôt, son mode de perception fut invariable sous la République. C'est la ferme, le seul système de levée qui convînt, selon nous, à Rome guerrière et conquérante. Ne connaissant pas l'heure du besoin, elle pourra, le cas échéant, trouver un crédit toujours ouvert chez les grandes compagnies fermières.

Les Publicains, c'est ainsi qu'on appela les fermiers de l'Impôt, *quod publica conducunt*, — s'organisent en sociétés dites *societates vectigalium*[1] pour ces vastes entreprises, trop lourdes pour un seul ; ils se font adjuger le vectigal de toute une province où ils répandent aussitôt un nombreux personnel d'esclaves et d'affranchis chargés d'opérer la levée, versent, au Trésor public, le prix d'adjudication, et réalisent, avec le surplus, de prodigieux bénéfices. L'autorité que ces sociétés acquièrent dans l'Etat par leur forte organisation intérieure, leurs constants rapports avec le pouvoir, le caractère juridique dont elles sont investies, leur composition choisie et surtout leur immense fortune nous frappe d'étonnement au premier abord. Ces financiers opulents, presque tous issus de

[1] Cette dénomination est empruntée au mot vectigal qui désigne en général les divers revenus du domaine public ou des impôts sauf le *tributum*. «..... *Neque ex scriptura vectigal conservari potest,*» dit Cicéron, dans son discours pour la loi manilia (chap. 5), puis dans la lettre à Atticus (II, 16) « *Portoriis Italias sublatis, agro campano diviso, quod vectigal superest domesticum?* » Mais il est probable qu'à l'origine le mot *vectigal* fut le premier employé à Rome pour désigner les redevances qu'il fallait transporter à la ville ou au port désigné.

Considérées comme le pendant en droit Romain de nos sociétés anonymes françaises, les sociétés vectigaliennes ont donné lieu à diverses monographies. Nous les envisageons surtout comme mode de perception de l'impôt, c'est-à-dire moins en elles-mêmes que dans leurs rapports extérieurs, ce qui constitue un point de vue différent.

l'ordre équestre, briguèrent et obtinrent, outre la fortune, les plus grands honneurs. Mais, quand la justice fut entre leurs mains, ils ne la craignirent plus. Ils se livrèrent, de concert avec les gouverneurs de provinces, aux abus les plus criants, aux exactions les plus hardies et les plus coupables. C'est en vain que le préteur, toujours mû par l'équité, vient par un édit spécial, au secours du contribuable. Leurs excès, entretenus par la plus âpre avidité, ne trouvent pas de frein.

L'Empire vint. La Ferme existait encore, et devait même persister, pour certains impôts, malgré l'organisation nouvelle. Pour le *portorium*, par exemple, elle subsista durant tout l'Empire. Mais les sociétés vectigaliennes avaient perdu leur plus beau fleuron, la ferme de la *dixme*. En effet, Auguste dota l'Empire d'un budget (*breviarium imperii*) exactement tenu et mis au courant et d'un cadastre (*capistratum*) pour servir de base, avec le recensement, à l'établissement d'un impôt foncier, en argent (*capitatio terrena*). Il unifia l'impôt du sol, le plus important de tous, abandonna la contribution en nature et assit l'impôt en argent qu'il lui substitua sur des bases nouvelles, assez difficiles à bien déterminer d'ailleurs. Les dépenses croissant toujours et dépassant, sous l'Empire, tous les chiffres budgétaires connus jusque-là, il fut amené à créer de nouveaux impôts tels que la *vicesima hereditatium* et la *collatio lustralis* (impôt des patentes.) La Régie parut se prêter moins facilement aux exactions et sembla plus propre à fortifier, par la hiérarchie de fonctionnaires qu'elle nécessite, l'autorité du pouvoir central. Auguste l'adopta et la substitua à la Ferme désormais tombée aux mains d'esclaves ou d'affranchis de la veille.

Choisi dans la curie de chaque municipe, le percepteur de

l'impôt est un agent direct de l'Empereur. Sous les noms d'*exactor*, *susceptor*, il vient demander à ses concitoyens, la cote indiquée par la *Table du cens*. Il est garant de la rentrée et paye de ses deniers le montant souvent considérable des insolvabilités ou des non-valeurs. En retour, il reçoit de maigres immunités, sans traitement. L'éponge trop pressurée une première fois ne se remplit plus. Les charges croissent sans cesse avec le luxe oriental des cours impériales. Les Curiales prennent le parti de la fuite, mais on les rappelle à leurs fonctions ; ils meurent, elles passent à leurs héritiers. On les comble d'honneur pour leur faire oublier leur ruine. Rien ne peut les sauver. Etouffant sous cette pression, l'ordre des curiales, surveillé de près par toute une hiérarchie d'agents de contrôles, *procuratores*, meurt sur place.

Ce sont ces derniers fonctionnaires, dont la création pour les finances prit sa source dans les abus des publicains, qui se multiplièrent d'une façon si prodigieuse sous l'Empire. C'est une véritable armée que l'on rencontre partout et dont le zèle pour les intérêts du prince dégénère vite en oppression. Leur rôle financier est difficite à déterminer. Il défie en quelque sorte, par sa nature complexe, la sagacité de l'historien ou du jurisconsulte. On ne sait si les *procuratores* contrôlent ou s'ils perçoivent ; mais le rôle mieux défini de ministère public d'abord, de juge ensuite qui ne tarde pas à leur échoir apparaît clairement dès la seconde moitié du premier siècle de notre ère. Sous cette livrée impériale on aperçoit facilement qu'on a encore affaire à l'ordre des chevaliers qui, après avoir déserté la Ferme désormais insuffisamment productive, étaient venus chercher une consolation, à la faveur du nouveau régime, dans les plus brillantes, les plus honorées

et les mieux rétribuées de toutes les fonctions de l'Empire. Joints aux malheureux *curiales* dont ils aiguillonnent la fixalité factice, ils torturent les colons au moment du recensement, les abreuvent de leur tyrannie au moment du recouvrement et finissent par provoquer la dépopulation.

Telle est, sous l'Empire, cette machine grandiose et bien agencée qui a fait autant de mal par son jeu que par son objet.

DE LA LEVÉE DES IMPOTS

PREMIÈRE PARTIE

PÉRIODE RÉPUBLICAINE

—

CHAPITRE PREMIER

APERÇU DU BUDGET DE LA RÉPUBLIQUE

Le budget est l'état dans lequel sont prévues et autorisées les dépenses et recettes annuelles. Dès son berceau Rome eut bien, sans doute, des dépenses publiques, ne serait-ce que l'entretien des guerriers, et des ressources propres. Faut-il conclure de là à l'existence d'un budget des voies et moyens ? Non certainement. Rien n'est savant de ce qui commence. Les premières recettes que nous rencontrons n'arrivent pas régulièrement. Les dépenses ne sont pas compliquées chez un peuple qui n'a ni instruction publique ni armée permanente et pour lequel vivre et combattre sont alors les premières nécessités. Dès lors on comprendra qu'un peu de prudence des

censeurs [1] et une surveillance attentive du Sénat durent satisfaire à tout.

Cependant, essentiellement pratique comme il était, le peuple romain naissant dut avoir au moins une comptabilité. Déjà, chaque citoyen, dès que l'écriture fut répandue, tenait un registre domestique des recettes et dépenses *codex accepti et depensi* et l'Etat lui-même n'eût pu s'y reconnaître sans faire ce que nous appellerions aujourd'hui une *situation de caisse*. Il y eut en effet une caisse publique *Ærarium saturni* [2] qui forma, avec une caisse spéciale appelée *ærarium sanctius* [3], pour les fonds de réserve, le Trésor public du peuple romain. Toute la question financière se réduisait donc à l'administration de l'*Ærarium* dont la garde était confiée aux questeurs sous la haute surveillance du Sénat. Les consuls seuls purent y puiser sans mandat du Sénat.

Les *Dépenses* de l'Etat se répartissent entre le culte [4], les travaux publics [5], l'organisation militaire surtout depuis l'introduction de la solde [6], (an 406 avant Jésus-Christ) et enfin

[1] Les censeurs ayant à leur disposition une somme annuelle ont le choix des travaux publics à exécuter. (Willems, p. 271).

[2] L'*Ærarium* était installé dans le temple de Saturne au pied du mont Capitolin, du côté du *forum*, d'où le nom d'*Ærarium Saturni* qu'il prit surtout sous l'Empire pour le distinguer du Trésor impérial. Suétone-Claude, 24.

[3] Ce Trésor fut spécialement alimenté par la *vicesima manumissionum*, vidé une première fois, en 209 av. J.-C. (Tite-Live, XXVII, 10) et ensuite par César. (Dion-Cass. XLI, 17).

[4] Entretien des temples, fêtes religieuses, sacrifices aux dieux.

[5] Entretien d'édifices à affectations diverses, abreuvoirs, égouts et aqueducs. Tite-Live, XXIX, 37.

[6] Bien qu'en principe le citoyen dut s'équiper et se nourrir à ses frais, les *equites*, à leur entrée en service, recevaient l'*æs* équestre (1000 as) pour l'achat du cheval *equus publicus*, et une paie annuelle, *æs hordearium*, pour

l'approvisionnement en blé de la capitale, *cura annonæ* [1].

Les *Recettes* destinées à les couvrir provenaient 1° des revenus du domaine public, *ager publicus*, rural ou urbain [2] de l'Italie et des Provinces, 2° de l'impôt foncier en argent ou en nature, désigné par l'expression au sens très-large de *vectigalia*, 3° du *tributum ex censu* d'Italie [3] et 4° des impôts indirects.

Chez nous les revenus du domaine de l'Etat ne mériteraient pas le nom d'impôts. Chez les Romains le mot vectigal s'appliquait à l'impôt payé par la propriété privée comme aux redevances ou fermages du domaine public. Le vectigal était en effet, comme nous le verrons plus loin, le signe du *dominium*, lequel couvrait les deux domaines indistinctement.

Nous n'avons pas à nous occuper des Dépenses qui sortent de notre sujet et, parmi les recettes *domaniales*, nous ne nous occuperons que des principales redevances du domaine public, *scripturæ, vectigal metallorum et salinarum*. Notre étude portant uniquement sur le *mode de perception des impôts*, nous ne nous serions pas arrêtés à considérer l'impôt en lui-même, dans sa nature et son assiette, si le mode employé pour la levée n'en dépendait intimement et en tous cas ne saurait être compris pour qui ne connaîtrait pas le mode d'établissement.

son entretien, (200 as). Il s'agit ici de l'as *libralis*. Tite-Live, liv. I et 43, s'exprime en as sextantaires dont le taux doit être réduit dans la proportion de 10 à 1. L'as *libralis* pèse une livre ou 12 onces ou 288 scrupules. (Daremberg et Saglio, V° As), est en cuivre et vaut environ 24 cent. de notre monnaie.

[1] Tite-Live, II, 34.

[2] Les *Tabernæ* établies au *forum*, par exemple, étaient louées, pour la plupart, aux *argentarii* sous le nom de *mensæ*.

[3] Tite-Live, I, 42-43.

CHAPITRE II

CLASSIFICATION ET ASSIETTE DES IMPOTS

La classification la plus générale que nous connaissions est celle en impôts directs et indirects. A vrai dire les Romains ignoraient cette division née, chez les modernes, du développement de la science économique. Mais elle est de tous les temps et de tous les pays. Toujours il y a eu certains impôts perçus au moyen d'une liste nominative dressée à la suite d'un recensement, l'*impôt direct*, et d'autres frappant moins l'individu que l'acte individuel considéré comme une manifestation de la richesse, l'*impôt indirect*.

Il est difficile de saisir le mécanisme de l'impôt sous la République romaine, si l'on ne se place pas successivement en Italie et dans la Province, entre lesquelles la grande cité maintint, tant qu'elle put, des différences si graves à tous égards.

La Péninsule eut ses taxes propres qui exigent une étude à part. Les charges communes avec la Province, qui sont les impôts indirects, nous les feront connaître en parlant des impôts provinciaux.

SECTION PREMIÈRE

Italie [1]

§ I. — *Impôt direct.*

Nous connaissons à cette heure, en France, trois impôts directs : *le foncier*, *le personnel et mobilier*, *les patentes*, auxquels il convient d'ajouter la taxe sur le revenu des valeurs mobilières perçue par la Régie de l'Enregistrement.

Rome les connut-elle ?

L'impôt foncier sur la propriété privée *ager privatus*, n'existait pas. C'était chose inconnue aussi bien chez les alliés d'Italie qu'à Rome même [2]. L'exemption d'impôt foncier dont jouissait exclusivement l'Italie, était un des caractères de ce privilège plus étendu appelé *jus italicum* [3] qui lui appartenait. Pourquoi cette différence avec la province qui, au contraire, payait l'impôt foncier ? M. Giraud, dans son livre plein d'érudition, sur le droit de propriété (p. 294), pense, non sans raison selon nous, que l'on avait ainsi favorisé le

[1] Les Romains ne donnaient le nom d'Italie qu'à la portion de cette contrée comprise entre la Méditerranée jusqu'à l'Arno et l'Adriatique jusqu'au Rubicon (Giraud, de la Prop. p. 294). Le reste formait la Gaule Cisalpine.

[2] Divers auteurs anciens mentionnent l'exemption de l'impôt foncier en Italie. Gaïus II, 21 ; Aurelius Victor, César, 39. Elle se déduit notamment du passage suivant d'une lettre de Cicéron à Atticus, II, 16, que nous aurons plusieurs fois l'occasion de citer : « *portoriis sublatis Italiæ, agro campano diviso, quod vectigal superest domesticum, præter vicesimam ?* » Voir plus loin aux §§ *vicesima* et *portorium*.

[3] Les 3 caractères du *jus italicum* sont : 1° La liberté politique de la cité. 2° l'immunité d'impôts. 3° *Dominium ex jure quiritium* pour le sol.

sol d'Italie parce que les propriétés foncières de la plus grande partie des citoyens de Rome étaient situées dans la Péninsule. Ce privilège semble donc s'être adressé aux citoyens à l'origine. Cependant, il faut se garder de croire que le privilège était attaché à la personne. M. de Savigny a prouvé que le *jus italicum*, duquel émane l'immunité d'impôts, concernait *le sol* et *non la personne*, ce qui signifie qu'un *fonds provincial* peut être possédé par un *citoyen romain*, sans être pour cela exempt de l'impôt foncier. Les colonies romaines et les municipes de droit romain ou latin, situés dans les provinces étaient dans ce cas. Bien qu'assimilés aux colonies et municipes d'Italie à tous égards elles ne laissent pas de s'en séparer sur un point : la condition devant l'impôt. Il importait peu que les habitants fussent citoyens romains, ils occupaient un fonds provincial sujet au vectigal, cela suffisait pour être tributaire. *Quod omnes agri privati in provinciis tributa atque vectigalia persolvant*, dit en effet *Aggenus*[1]. Pour profiter de l'immunité de l'Italie, ces colonies ou municipes avaient besoin d'être dotées du *jus italicum*. Cela fut fréquent à partir d'Auguste et, au titre du *Digeste de censibus*[2], il est fait mention des nombreuses cités qui l'obtinrent[3].

L'exemption d'impôts était donc étroitement liée au *jus italicum* d'une portée cependant plus étendue, si étroitement, que cette dernière expression finit même, *lorsque l'Italie fut rabaissée au rang des provinces et assujettie comme elle à l'impôt foncier*, par ne plus désigner que l'*immunité d'im-*

[1] Aggen, Urb. *ad Frontin.; in Gromat.* p. 42.

[2] Lois 8, § 5. D. LV, XV. Vienne, dans la Narbonnaise, l'obtint.

[3] Lyon dès le temps d'Auguste jouissait du *jus Italicum*. Laferrière, tome III, p. 301.

pôts. C'est ce qui explique pourquoi, sous Justinien, lorsque l'*indépendance politique* des villes et la *propriété quiritaire* — ces deux autres attributs du *jus italicum* — ont été abolis[1], il est encore question au Digeste du *jus italicum.*

A. *Vectigal ou revenu de l'ager publicus.* — On rencontrait cependant en Italie, surtout avant la grande révolution agraire, des parcelles *vectigales* dépendant de l'*ager publicus*, assujetties à une redevance foncière. Mais à vrai dire, c'était là un revenu du domaine public plutôt qu'un véritable impôt. A ce sujet, nous devons toutefois rentrer en quelques détails. Voici ce qui se passait au moment de la conquête :

De tous temps, les Etats ont mis à part une certaine portion de territoire *ager regius* ou *publicus*, selon le régime de gouvernement, affecté au culte ou à l'entretien du souverain.

Accru par la force des armes, ce domaine se fût maintenu, sans les assignations et les ventes qui eurent lieu sous Numa, après le siège de Veies et après les distributions agraires des Gracques. L'aggrandissement[2] de ce domaine, *jure belli*, avait lieu comme il suit :

En règle générale le peuple romain enlevait 1/3 ou plus au territoire conquis. Cette portion constituait l'*ager publicus* et recevait des destinations diverses :

1° Une partie était vendue, *ager quæstorius*[3].

[1] Code de Justinien, VII, 25, *de modo jure quiritium tollendo.*

[2] L'*Ager romanus* de Romulus, au contraire, pas plus que la *civitas* ne s'aggrandissait pas. Le premier restait toujours renfermé dans les limites immuables que les rois lui avaient tracées et que la cérémonie des *Ambarvales* sanctifiait chaque année. Il était ceint de murailles. L'*Ager publicus* s'aggrandissait à mesure que l'*imperium* s'étendait. — Fustel de Coulange, la *Cité antique*, p. 447.

[3] Tite-Live, liv. IV, 48 ; XXVIII, 46.

2° Une autre servait à fonder des colonies, *ager coloicus* [1].

3° Une autre était partagée *viritim* par une loi agraire à raison de tant de jugères par tête [2]. — Dans les trois cas, l'*ager publicus* devient *privatus*, et, à moins de réserve expresse dans un sénatus-consulte, *échappe à l'impôt foncier*.

En l'absence de ces trois destinations, ou bien le domaine public est *loué* par les censeurs comme cela avait lieu dans la Campanie, *ut censores agrum companum fruendum locarent* [3], pour le paccage des bestiaux moyennant une redevance par tête, *scriptura ;* ou bien il est concédé, pour la mise en culture, à des citoyens par lesquels on le laissait occuper, *ager occupatorius*, et qui payaient un vectigal de 1/10 sur les moissons et de 1/5 sur le fruit des arbres [4].

Ces deux dernières catégories de terres étaient dites *agri vectigales*, de sorte que, de toute l'Italie, elles étaient seules assujetties au *tributum soli* si l'on veut nommer ainsi les revenus du domaine public. Toutes les autres en étaient exemptes.

B. *Le Tributum ex censu ou impôt sur la fortune du citoyen romain.* — En revanche, le citoyen romain, depuis les institutions de Servius Tullius (an 197 de Rome), payait *pro*

[1] Sylla, Caesar et Antoine usèrent largement de ce mode d'emploi qui reprit, grâce à eux, le caractère militaire perdu à l'époque des Gracques. Cic. *de leg. agr.* III, 2.

[2] Cic. *de leg. agr.* I, 46.

[3] Tite-Live, XXVII, 11.

[4] App. *de bell. civ.* I, 7. Les patriciens ayant de nombreux capitaux et de nombreux clients s'acquirent, en fait, le monopole de l'occupation et cessèrent bientôt de payer l'espèce de dîme imposée à l'occupant. La plèbe, manquant de capitaux, en était exclue. De là, les assignations qui commencèrent sous les rois et amenèrent, sous la République, la longue série des lois agraires.

portione census, un impôt direct sur le capital que nous avons déjà nommé, *tributum ex censu*[1]. Portant sur les meubles et les immeubles, sur la fortune en un mot, il était fixé par le Sénat à 1 ou 2 as par mille, *tributum simplex* ou *duplex*[2]. Chacun déclarait sous serment, outre les immeubles faciles à évaluer, les bijoux, garde-robes des femmes et voitures quand l'ensemble excédait 20 mille as[3]. Le contingent en était reparti proportionnellement sur chacun. Bien qu'il fût ordonné par le Sénat, les tribuns s'opposèrent souvent à la levée de cet impôt et promirent leur appui à qui refuserait sa contribution. On ignore s'il fut perçu par les *Tribuni ærarii*, mais on sait qu'il servit aux dépenses militaires, car Tite-Live rapporte qu'à partir de la prise d'Anxur sur les Volsques, le Sénat décréta que les soldats seraient payés sur les deniers publics[4]. Il ne dut donc être perçu régulièrement à Rome que depuis l'introduction de la solde par Camille, c'est-à-dire après le siège de Veies (406 avant J.-C.). Avant, le *tributum* ne put avoir un caractère permanent. C'est ainsi qu'au moment de l'envahissement des Volsques, il cessa tout à coup d'être perçu en même temps que les poursuites contre les débiteurs furent suspendues[5]. Puis on l'exigea pour la construction d'un mur, *in murum faciendum*[6].

[1] *Quia* dit Festus, p. 663, *ex privato in publicum tribuitur.*

[2] Tite-Live, XXIII, 31. L'impôt s'élevait même jusqu'à 3 as par mille ; Tite-Live, liv. XXIX, 44.

[3] Mispoulet, tome I, p. 101, note 28. Les *agri occupatorii* presque tous aux mains des patriciens, ne figuraient pas dans l'évaluation, n'étant pas, en qualité de propriété de l'Etat, portés sur les tables du cens. Daremb. et Sagl. au mot *ager publicus*, p. 136.

[4] Tite-Live, liv. IV, 59.

[5] Liv. VI, chap. 31.

[6] Liv. VI, chap. 32.

L'idée mère, on le voit, était que l'impôt ne devait pas peser sur le citoyen. Le *tributum* avait le caractère de précarité de nos centimes additionnels ou de nos décimes français que l'on diminue ou supprime quand les besoins du budget ont disparu.

On poussait même fort loin cette idée, puisque, quand le butin de la guerre était suffisant, l'impôt perçu était rendu. Il ne faudrait pas en conclure, à notre avis, comme l'ont fait certains auteurs[1], que ce fut une simple avance faite à l'État, *un emprunt* de la part de celui-ci, analogue à celui que l'on pratique aujourd'hui avec plus d'art, au moyen des bons du Trésor. Un vainqueur couvert de gloire et chargé de butins, comme C. Manlius Vulson revenant d'Asie, put obtenir du Sénat cette largesse facilement réparée par les dépouilles ennemies, qui consiste à faire accidentellement une restitution d'impôt[2]. Etant donné que les Romains ne comprenaient l'impôt qu'en cas d'absolue nécessité, cette mesure n'a rien que de normal. Cicéron nous fait connaître, à ce sujet, les principes économiques qu'il préconisait lui-même et dont plus d'un État aurait besoin encore aujourd'hui de se pénétrer : *Danda etiam opera est, ne (quod apud majores nostros sæpe fiebat propter ærarii tenuitatem assiduitatemque bellorum) tributum sit conferendum*[3]. Tout cela ressemble à un dégrèvement et n'a rien d'une souscription publique ou d'un emprunt. C'était l'usage de se montrer grand dans la victoire.

[1] Mommsen Roem. Trib. p. 29, et Huscke Serv. Tul. p. 490, cités par Mispoulet. II p. 215.

[2] Tite-Live, XXXIV, 7. *Senatus Consultum factum ut ex pecunia quæ in triumpho translata esset stipendium, collatum a populo in publicum quod ejus solutum antea non esset, solveretur.*

[3] Live, II, chap. 31.

Le jour où Paul-Émile entra triomphant dans Rome, suivi d'une longue file de chars chargés des dépouilles de Persée, on ne fit qu'élargir l'usage introduit par la gloire des armes. Les citoyens romains ne payant le *tributum* qu'à titre de subside temporaire, en furent complètement déchargés (an de Rome 587). Le butin des rois de Macédoine fut alors si copieux, qu'au rapport du même Cicéron, *unius imperatoris præda, finem attulerit tributorum*[1].

Toutefois, si l'État sut en décharger les citoyens après une guerre heureuse, il sut aussi, après la mort de César, pour soutenir la guerre contre son vengeur Antoine et sous les *Triumvirs* quand le Trésor se vida, l'imposer à nouveau à l'Italie. Tout ce qui s'offrait aux yeux était alors matière à contribution. Outres les *tuiles* des maisons des sénateurs qu'on frappa d'impôt une à une, on déplaça la base ordinaire du *tributum*, qui est le capital, pour imposer le *revenu des immeubles* ou le loyer des maisons[2]. Quant à l'impôt régulier *sur le capital*, il avait disparu dans la Péninsule après la conquête de la Macédoine, et l'Italie devait jouir encore longtemps de cette immunité abolie seulement par Dioclétien.

Nous ne pouvons quitter cet impôt sans signaler les différences de taxes assez curieuses qu'il comportait. Il n'atteignait pas de la même façon tous les citoyens. L'infériorité politique des *ærarii*, citoyen des municipes *sine suffragio;* l'inconduite des condamnés dans un *judicium turpe*, pour *furtum* par exemple ; la profession vile des *lenones* et celle assimilée

[1] *De officiis.* Live, II-22.

[2] Dion Cassius (XLVI, 31) rapporte qu'en l'an 43 le Trésor étant à sec, chacun paya $\frac{1}{25}$ de sa fortune et les sénateurs contribuèrent pour 4 aboles par chaque tuile de leur maison de Rome. (Voir aussi Live, XLVII, 14).

devant l'impôt des auteurs dramatiques ; enfin le veuvage et peut-être le célibat, telles étaient les causes de surtaxe que nous nous expliquerions difficilement aujourd'hui, mais qui se rattachaient d'une façon intime aux mœurs romaines[1]. Enfin, il existait un impôt encore mystérieux pour nous, le *tributum temerarium*. Il en est pour cette taxe comme pour le *pater solitarius* des lois caducaires, le passage qui le mentionne est tronqué[2] et le champ reste libre aux conjectures[3].

Si Rome et l'Italie ne connurent pas l'impôt foncier, elles connurent donc un impôt *sui generis* sur la fortune entière du contribuable, qui embrasse à la fois nos impôts foncier et personnel-mobilier. Mais son taux peu élevé n'est rien en comparaison de celui de la contribution provinciale.

Ni *l'impôt de patentes* d'origine impériale à Rome, ni *l'impôt mobilier sur le revenu* qui put être levé à la hâte, et *temporairement* au moment des guerres civiles en Italie, ne figurent donc dans notre énumération de la période républicaine.

§ II. — *Impôts indirects.*

Quant aux impôts indirects, un seul fut propre à la Péninsule : la *vicesima manumissionum* ou *libertatis*, $\overline{XX}$ LIB.

Vicesima manumissionum. — C'est dans le cerveau d'un soldat que l'idée de cet impôt prit naissance. Tite-Live rapporte

[1] Tite-Live, 1. 43 ; 4. 24. — Les célibataires frappés sous l'Empire d'incapacité de recevoir étaient, il semble, vus avec défaveur sous la République, si l'on se reporte au divorce de Carvilius Ruga qui eut lieu pour cause de stérilité en 520 de Rome sur l'invitation des censeurs.

[2] Festus p. 364.

[3] Willems p. 359 note 6. On pense qu'il s'agit d'un emprunt véritable comme il en fut souscrit parfois chez les Romains, notamment après l'incendie de Rome par les Gaulois (Tite-Live, XXVI, 35-36.

« qu'en l'en 398 de Rome, C. Manlius étant à Sutrium, as-« sembla ses soldats par tribus et fit voter une loi dans le « camp », ce qui était non-seulement nouveau jusque-là, mais d'une grande hardiesse. Il leur présenta une loi qui imposait 1/20 sur le prix des esclaves qu'on affranchissait. D'après l'historien, cette loi donnait un revenu assez considérable. Le Sénat l'approuva parce qu'elle était avantageuse au Trésor, mais non sans murmurer contre l'empiétement de pouvoir du consul. Les tribuns du peuple, inquiets des suites d'un pareil exemple, se montrèrent moins faciles et menacèrent de mort ceux qui, à l'avenir, appeleraient le peuple à délibérer hors de la ville[1].

Cet impôt qui était comme la rançon de la liberté, servit à constituer un fond de réserve pour les besoins extraordinaires de l'État. Il conserva, dans la suite, cette destination spéciale qui subsiste encore au temps de Cicéron. Au moment le plus terrible des guerres puniques, on y puisa 4 mille livres pesants d'or, soit environ 4 millions 1/2 de notre monnaie d'après le calcul de M. de La Ménardière (p. 13 note 1, de son traité de l'impôt sur les affranchissements).

Les affranchis latins *Juniens* ou *deditices*[2] qui n'obtenaient qu'une liberté amoindrie et ceux affranchis par les pérégrins[3] n'ont pas dû y être soumis.

C'était aux *vicesimarii*[4], dont il est question dans les ins-

[1] Tite-Live, Livr. VII. ch. 16.

[2] Gaius I § 13.

[3] Burmann., de Vectig. P. R. ch. 10. L'affranchi, prenant la condition du patron, ne devient pas citoyen dans ce cas.

[4] Inscription funéraire rapportée par M. de la Ménardière qui la fait remonter au commencement du 3e siècle, ap. J. C. ainsi conçue :

criptions et dans un passage de Petrone[1], ou à leurs employés, *vilici*, qu'était confié le soin de recouvrer la *vicesima*.

D'un passage de Festus (v° *manumitti*), il semble résulter que cet impôt était à la charge de celui qui bénéficiait de la liberté, c'est-à-dire de l'affranchi. Il y est, en effet, question d'un *manumissor* qui veut rendre sa munificence entière et prend soin de payer la *vicesima*, comme ferait chez nous un testateur qui, pour que son patrimoine passe à son légataire sans bourse délier de la part de celui-ci, mettrait les droits de mutations à la charge des héritiers : *Hunc hominem liberum esse volo, ac pro eo auri X... puri, probi profani mei solvam, ut priusquam digrediatur a sacris, efficiatur sui juris.* (Pandk p. 263).

La trace d'un legs de la liberté avec celui de la *vicesima* qui se trouve encore dans le testament de Dasuminus restitué par Rudorff[2], montre que, dans l'usage, c'était la forme testamentaire qui se prêtait le mieux à ces sortes de dispositions cumulatives.

Cet impôt était-il barbare comme on l'a prétendu ? M. de Serrigny, dont nous partageons l'avis sur ce point, croit au contraire qu'il était humanitaire et, qu'outre l'avantage propre aux mœurs romaines, d'éviter l'envahissement de la cité

ALᵖ H' AE FAVEN
TINAE. FIL. CATI
LIA. ET FAVENTI
VS. $\overline{XX}$. LIB. VILC.

A Alphia Faventina, leur fille, Catilia et Faventinus fermiers de l'impôt du 20ᵉ sur les affranchissements. (Impôt sur les affranchissements 187 par M. de la Ménardière p. 5).

[1] Fragm. Tragur. cap. LXV rapporté par Burmann ch. X p. 158.

[2] Nouvel enchiridium de M. Giraud 1873, p. 658.

par les affranchis, cet impôt permettait aux pérégrins d'arriver au droit de cité et d'échapper à la charge autrement lourde de l'impôt direct foncier. Il leur suffisait de se donner *in servitutem* à un citoyen romain qui les affranchissait ensuite. C'est bien là le moyen qui dut être fréquemment employé si l'on s'en rapporte au passage suivant de Petrone : *Quare ergo servivisti? quia ipse me dedi in servitutem; maluienim civis romanum esse, quam tributarius*[1].

Cet impôt qui est, comme on le voit, assez ancien dans l'histoire de Rome, avait survécu à d'autres charges indirectes et au *tributum ex censu* lui-même dont fut successivement affranchie l'heureuse Italie. Cela résulte d'un passage important de Cicéron, déjà signalé et qui résume clairement le régime de contribution de l'Italie. Les développements précédents rendent l'explication facile : ... *et eo magis, quod portoriis Italiæ sublatis, agro campano diviso, quod vectigal super est domesticum, præter vicesimam*[2] ?

Affermée aux publicains, comme la plupart des impôts à l'exception du *tributum ex censu*, la *vicesima* tomba plus tard aux mains de *procuratores* et finit par disparaître sous Dioclétien.

SECTION DEUXIÈME

Province.

C'est précisément l'exemption d'impôt foncier de l'Italie qui fit que les charges pesèrent plus lourdement sur la Pro-

[1] Petrone. Chap. LVII. Voir de Servigny. Droit administratif II. p. 188.
[2] Lettre à A. Atticus, II. 16.

vince. Ce que l'on ne tirait pas de l'une il fallait bien le demander à l'autre. Nulle part cependant le peuple romain n'a montré plus de génie que dans l'administration des Provinces. En particulier pour la levée des impôts, nul autre peuple n'eût mieux entendu sa domination.

Il chercha moins à se servir des contributions comme d'un instrument pour opprimer que comme d'un moyen de s'enrichir. Avec un but aussi pratique, il comprit que le poids des charges devait trouver son palliatif dans le respect du vainqueur pour les usages locaux, les habitudes préexistantes et les liens qui unissaient chaque province à la cité.

Nous nous plaçons surtout à ce moment de la République où la conquête a, à peu près, accompli son œuvre ; où les grands peuples qui entourent la Péninsule ont subi le joug ; quand Rome, maîtresse de l'Italie [1], a conquis l'Illyrie et les villes grecques, la Macédoine et l'Asie, l'Espagne et Carthage, et enfin soumis la Gaule transalpine [2].

Quelle fut alors la condition des territoires occupés par des peuples si divers, devant l'impôt ?

Parlons d'abord de l'impôt direct.

§ I. — *Impôt direct.*

Nous pouvons poser en principe que le seul impôt direct connu en province fut l'*impôt foncier*.

Au point de vue qui nous occupe, l'effet de la conquête était de rendre le territoire conquis *propriété romaine* et de le réunir à l'*ager publicus*. Pas plus que l'Italie, la province

[1] An 482 de Rome.

[2] An 51 av. J. C. ou 700 de Rome.

ne fut englobée dans cet *ager romanus* aux limites sacrées et immuables [1]. Les Provinces, encore moins que l'Italie, ne pouvaient s'attendre à profiter de la condition des citoyens romains. Différentes de mœurs et de langage des peuples de la péninsule, elles se trouvaient, de plus, éloignées de Rome et lui étaient en outre plus ou moins dévouées.

Distinctes de l'Italie parce qu'elles payaient l'impôt foncier, vectigal, dont l'Italie était affranchie, elles différaient encore entre elles quant au sort que leur fit le vainqueur.

A. — A certaines cités privilégiées, *civitates fœderatæ*, l'État romain laisse, avec la propriété du sol, l'exemption d'impôt. Elles ne payent à Rome que des secours extraordinaires, *officia*, par le *fœdus* ou traité, en troupes ou en argent. En hommes d'une tactique consommée, les Romains ne négligèrent aucun moyen de défendre leur conquête qu'ils étaient jaloux de conserver. Un pays, bien défendu, doit être hérissé de places fortes pour protéger la région. De même le peuple romain, se défiant des vaincus qu'il savait âpres à la vengeance, avait intercalé, en Italie et dans chaque province, des villes ou colonies, filles de Rome et acquises au parti national en cas de nécessité.

Destinées à « affermir la domination romaine [2], » elles étaient organisées à l'image de Rome qui ne les rendait tributaires que par exception. Byzance, Chios, Antioche par exemple, d'abord villes libres, devinrent tributaires.

[1] Voir p. 12 note 1, le sens tout spécial attribué à ces mots *ager romanus*.

[2] .... « *Vel ad ipsos priores municipiorum populos coercendos vel ad hostium incursus repellendos.* (Sic. Flacc. decond. agrar. p. 135).

Laissons de côté les cités *immunes* qui sortent du droit commun.

B. — Tout sol provincial était, en général, *prædium populi romani*. En province, la propriété n'est qu'une possession héréditaire garantie par l'Etat en échange d'une redevance perpétuelle[1]. Le sol est soustrait à la propriété quiritaire. Ici, les Romains ont été plus rigoureux que pour l'Italie et le principe du transfert de la propriété par la conquête est admis. Tout le territoire conquis devient *ager publicus*. Mais cependant, là comme ailleurs, par une sage politique, ils ne l'ont pas appliqué dans toute son étendue. Ils laissent aux vaincus la plupart de leurs terres, *agri redditi*, qui deviennent, entre les mains des anciens possesseurs, comme des *agri privati*. Ces terrains diffèrent, en un point capital, des *agri privati* que nous avons rencontrés en Italie. C'est leur condition au point de vue de l'impôt qui est la base de notre division pour cette étude, en deux chapitres, un pour l'Italie, l'autre pour la province[2].

La propriété privée d'Italie est *exempte d'impôt foncier* ; c'est le privilège de la péninsule. La propriété privée des *provinces y est assujettie :* c'est la conséquence de la défaite. Aussi cette portion du sol provincial abandonnée ou cédée[3]

[1] Gaius II. 7. — « *In eo solo dominium populi romani est vel Cæsaris.* »

[2] Cette différence disparut ; mais, au point de vue de l'administration, l'Italie se distingue encore des Provinces jusqu'à Constantin (Willems, p. 404).

[3] De lege agr. I. 11. II-19. Cicéron mentionne comme devant être mis en vente, d'après le projet de Servilius des *agri publici* de ce genre en Sicile, en Espagne, en Afrique et en Achaïe.

par le peuple romain est appelée *ager privatus vectigalisque*[1].

Le surplus du territoire formait l'*ager publicus* provincial. La partie arable en ayant été en grande partie détachée pour être convertie en propriété privée, les prés et les bois qui restaient étaient loués et rapportaient un revenu dont la branche principale était la *scriptura*, sorte d'impôt indirect étudié plus loin.

Chaque province était-elle traitée sur le même pied quant à l'impôt foncier des *agri privati?* Non, évidemment. La grande habileté du peuple romain consiste, en effet, à respecter, autant que faire se peut, les différents usages des cités et des pays.

Tributum incertum et stipendium. — Un passage fort controversé des Verrines de Cicéron rapporté ci-dessous[2] et que nous devons analyser, fait connaître, par voie de comparaison, le régime de contribution d'un certain nombre de provinces. Rome comprit que le meilleur moyen de tenir les peuples et les villes dans sa dépendance était de leur créer des intérêts distincts et de proportionner ses exigences aux résistances qu'on lui avait opposées. C'est bien là l'idée qui se dégage de notre texte. Tout le monde est d'accord sur

[1] Cicc de Lege agrar. I. 45. Pour échapper à cet impôt foncier, une cité avait besoin d'obtenir de Jus Italicum. — La Gaule Cisalpine en fut dotée de bonne heure, an 89 av. J. C.

[2] *Inter Siciliam, ceterasque provincias, judices, in agrorum vectigalium ratione hoc interest, quod ceteris aut impositum vectigal est certum, quod stipendiorum dicatur, ut Hispanis et plerisque Pœnorum, quaso victoriæ præmium ac pœna belli; aut censoria locatio constituta est, ut Asiæ lege Sempronia. Siciliæ civitates sic in amicitia fidemque recepimus, ut eodem jure essent, quo fuissent.* (Cic. in Verr. III, 6).

ce point. Il n'en est pas ainsi quand on rentre dans le détail. Faisons d'abord connaître notre sentiment.

Au point de vue de l'impôt, il faut distinguer deux grandes catégories de provinces : 1° celles soumises presque sans coup férir ; 2° celles longtemps rebelles.

1° Provinces soumises sans peine. — Asie et Sicile. Elles payent l'impôt en nature, *tributum incertum*, d'ordinaire 1/10 de la récolte. C'est un point commun à ces deux provinces [1]. Pour l'Asie, l'adjudication n'avait rien de particulier. Pour la Sicile, elle avait lieu selon la loi Censoria qui permettait aux habitants mêmes de la Sicile, de se rendre adjudicataires. Des communes entières pouvaient s'entendre à ce sujet pour assumer le poids de l'entreprise.

2° Provinces rebelles. — Espagne et Afrique auxquelles on peut sûrement ajouter la Macédoine. Elles payent l'impôt fixe en argent, *vectigal certum* ou *stipendium*.

Tandis que l'impôt dans les provinces amies est une dîme subordonnée aux chances des récoltes, et par suite moins lourde aux contribuables qui la lèvent eux-mêmes, dans les provinces rebelles, c'est une somme d'argent fixée d'avance, « *stipendium quasi victoriæ præmium ac pœna belli*, » et invariable malgré les mauvaises récoltes. La Macédoine payait un *stipendium* de 100 talents, (737 mille francs environ) et si Polybe [2] nous dit qu'elle fut déchargée de toute imposition royale, il faut seulement entendre que Rome l'imposa à sa fa-

[1] Pour l'Asie cela ressort du passage de Cicéron, car elle ne figure pas parmi les provinces soumises au *stipendium*. D'autre part il est question de la compagnie des publicains pour les dîmes (*tributum incertum*) d'Asie dans maints passages de Cicéron.

[2] XXXVI, 4.

çon. Les trois Gaules, évidemment classées dans la deuxième catégorie, vu leur longue et ferme résistance à César, payèrent, après la conquête qu'en fit l'illustre capitaine, une contribution fixe et annuelle de 40 millions de sesterces[1]. La somme ainsi déterminée pour chaque province était repartie proportionnellement entre les communes.

En résumé, le degré de rigueur dont Rome usait à l'égard des peuples soumis était dicté par le degré d'affection qu'elle leur portait.

Mais Cujas et d'autres auteurs sont allés plus loin[2]. Cicéron, pour le *stipendium*, ne parle pas de la lex Censoria, qui est le signe de la ferme ; puis aussitôt après, pour le *vectigal incertum*, il dit « *censoria locatio constituta est.* La conséquence est que le *vectigal incertum*, (Asie et Sicile) serait seul affermé et que « *stipendia publicanis locari non solent.* » Telle serait le sens de la conjonction *aut* répétée. Nous ne ne pensons pas que Cicéron ait voulu dire tant de choses en si peu de mots. Sa pensée, comme nous l'avons indiqué, a bien été d'établir un contraste entre la condition de la Sicile et de l'Asie, soumises à un *vectigal incertum*, à une dîme en nature, et celle de l'Espagne et de Carthage soumises à un impôt fixe en argent *stipendium*. Il a voulu de plus faire connaître, dans l'intérêt même de l'accusation qu'il soutenait avec un si grand talent oratoire contre Verres, que la Sicile, à son tour, se séparait de l'Asie, quant à la façon dont l'adju-

[1] Suétone César 25. *Galliam in provinciæ formam redegit eique quadringenties in singulos annos stipendii nomine imposuit,* » soit 800 mille francs environ. C'était un chiffre qui égalait presque celui de tous les impôts en argent payés à cette époque par le reste du monde romain.

[2] Cujas obs. VII, chap. III.

dication du vectigal avait lieu, d'où la mention des deux lois Censoria et Sempronia qui les régissaient distinctement. Mais voilà tout ce que nous lisons.

Tirera-t-on encore, pour soutenir la thèse de Cujas, un argument d'un texte de Dion Cassius où cet auteur dit : « César « délivra l'Asie des publicains et changea les dîmes en contri- « bution en argent[1]. » Dirait-on : « La chute des publicains « étant contemporaine du changement dans la nature de l'im- « pôt, l'un est la cause de l'autre ; n'ayant plus la dîme on ne « pouvait avoir ni ferme ni publicain : voilà pourquoi ces der- « niers se trouvent supprimés ? »

Là n'est point le caractère de la mesure de César. Le vrai caractère de cette mesure lui est restituée par Antoine dans une harangue aux Asiatiques[2] qui explique comment, « dans « l'intérêt unique des contribuables et s'associant, pour ainsi « dire, aux mauvaises chances de récolte, le peuple romain « avait autorisé l'Asie à se libérer par la prestation annuelle « d'une portion de récolte.

Tels furent donc, d'après le plus grand écrivain de l'époque républicaine à Rome, les divers modes d'imposition usités en général dans les provinces.

En conclurons-nous que ces modes d'établissement et de levée des impôts furent uniformes dans chacune des deux catégories de provinces que nous avons distinguée ? Ce serait contraire à la règle de conduite du peuple romain qui consistait à conserver, autant que possible, dans chaque pays, les usages en vigueur avant la conquête. C'est ainsi que pour l'Afrique,

[1] *Dion Cassius his rom.* Jules César LXII, 6.
[2] App. *bell. civ.* V, 4.

la loi agraire de 643 de Rome distingua au sujet du vectigal jusqu'à six catégories de terre[1].

Nous n'affirmerons pas non plus qu'il ne fût jamais levé d'*impôt en argent* dans les provinces assujetties à un tribut en nature ; c'est le propre des taxes provinciales d'offrir un aspect varié. En Egypte, en Judée, ne trouvons-nous pas, à côté de l'impôt foncier, une sorte d'impôt payé en argent[2]. Un impôt personnel du même genre ne nous est-il pas signalé en Sicile par Cicéron[3] ? Et enfin, dans les provinces stipendiaires elles-mêmes, Afrique, Asie, Bretagne, il n'est pas sûr qu'il n'y eût pas une contribution personnelle[4]. Mais ce que l'on peut affirmer, c'est qu'aucune de ces taxes, dont l'existence semble se trouver en contradiction avec la division de Cicéron rapportée ci-dessus, n'eut un caractère de permanence et de durée suffisant pour ébranler notre principe. Celle de Sicile, par exemple, était destinée à l'érection d'une statue à Verres. Celles d'Egypte et de Judée avaient précédé l'arrivée des Romains et l'on conteste jusqu'à l'existence de celle des trois provinces stipendiaires dont nous venons de parler. Tenons donc pour certain qu'il y eut *deux classes bien distinctes de provinces vis-à-vis de l'impôt* : Celles *tributaires* payant la dîme en nature telle que l'Asie et la Sicile et celles *stipendiaires* payant un *tributum* fixe en argent comme presque toutes les autres provinces.

[1] Cette loi est analysée par Mispoulet, tome II, p. 223.
[2] Mispoulet, tome II, p. 227 note 75.
[3] *Cic. in Verr.* II, 53, 55, 56.
[4] St Girons, Sociétés vectig. p. 18.

§ II. — *Impôts indirects.*

Sauf la *vicesima manumissionum*, les impôts indirects sont communs à l'Italie et à la province. Leur caractère propre, c'est de frapper le citoyen romain et les habitants de l'Italie comme les provinciaux. Ici, c'est la chose qui doit. Il n'en était point ainsi de l'impôt direct que la République romaine avait toujours considéré comme indigne d'un homme libre et dont les citoyens se déchargèrent aussitôt qu'ils le purent[1]. Le vectigal sur le sol était la marque de dépendance, le *tributum* était quelque chose de plus. Pour le citoyen romain, c'était comme le souvenir d'un tribut de guerre, une sorte d'impôt par tête d'homme, plus humiliant peut-être que le *vectigal soli*. Ce préjugé, répandu dans les Républiques anciennes, suffit à nous expliquer pourquoi le droit de *scriptura* se perçut dans les pâturages d'Italie comme dans ceux des provinces, le droit de *portorium*, aux ports de la péninsule, comme à ceux des pays soumis, pourquoi enfin le *vectigal metallorum et salinarum* se paya sur tout le territoire romain.

A. *Scriptura.* — C'est parce que les Romains lui ont donné le nom de *vectigal* que nous considérons la *scriptura* comme un impôt, alors que c'est un revenu du domaine public.

Les pasteurs payaient aux fermiers de cet impôt un droit, — assez minime sans doute, — par chaque tête de bétail qu'ils introduisaient dans les paccages dépendant de l'*ager publicus*. Comme l'entrée d'un troupeau était précédée d'une déclaration du nombre de têtes qui le composait, inscrite sur

[1] *Marquart staatsverw.* II, p. 145, cité par Cagnat, Impôts indirects chez les Romains, p. 6.

un registre *ad hoc*, la taxe a pris le nom de *scriptura*, et l'agent des sociétés fermières préposé à la perception, celui de *scriptuarius*. « *Scriptuarius ager publicus appellatus, in quo « pecora percantur, certum æs est, quia publicanus scribendo « conficit rationem cum pastore*[1]. »

En Italie, descendant les plateaux élevés des montagnes à l'arrivée de la belle saison, de nombreux troupeaux, conduits par des bergers se répandaient dans les gras pâturages de l'Apulie et du Samnium ; puis, chassés par les pluies et les froids, rentraient au bercail au commencement de l'automne[2]. De même dans les Provinces, et en particulier dans celles de Sicile et d'Asie. Cette dernière fournissait à la dépaissance des plaines de verdure sans limites et sans fins : « *Asia tam opima est ac fertilis*, dit Cicéron, *et magnitudine pastionis*[3]. La Sicile, féconde en toutes choses, nourrissait sur son sol d'innombrables bestiaux, tant indigènes qu'exotiques [4]. La ferme des pâturages de cette province versait au Trésor des sommes prodigieuses. Elle occupait notamment, en qualité de sous-administrateur, un certain Carpinatius dont nous aurons occasion de parler plus loin et qui n'eût pu s'enrichir aussi rapidement si les revenus de la *scriptura* n'y avaient été très considérables.

[1] *Festus.*

[2] *Cicer. pro lege manil. ch.* VII. En France, dans la Provence, nous avons conservé, après tant de siècles, cet usage d'origine romaine de la pérégrination des troupeaux. Chaque année des milliers de troupeaux de moutons partis des parties basses prennent les ramifications des Alpes, s'élèvent sur les plateaux où les pâtres s'abritent sous des huttes de feuillage pendant que leurs animaux se repaissent dans la montagne, puis quittent les pâturages à la rentrée de l'hiver.

[3] Cic. Pro lege manil. VII.

[4] *Cic. in Verr.* II, 3. De nombreux citoyens romains s'y étaient fixés pour se livrer à l'élevage des bestiaux.

Comme tous les revenus de l'*ager publicus*, la *scriptura* fut d'un rendement toujours décroissant du jour où les lois agraires commencèrent à saper l'*ager publicus* lui-même. Restreint d'abord par le tribun Spurius Thorius [1], le droit d'envoyer paître les bestiaux moyennant redevance, devint bientôt gratuit, aux termes de la loi *Thoria agraria* [2]. Puis, il perdit tout fondement quand l'*ager publicus* disparut, et cela ne tarda pas pour l'Italie. « Ce qui paraît certain alors, « dit Madvig, en se plaçant à l'époque des lois agraires, c'est « qu'à l'exception de l'*ager Campanus et Stellas*, la to- « talité ou la presque totalité de l'*ager publicus* cultivé ou « utilisé comme pâturages publics dans l'ancienne Italie dis- « parut à l'époque des Gracques [3].

La *scriptura* subsista au contraire en Province où le domaine public continua à rendre au Trésor des droits annuels de dépaissance encore payés au temps de Cicéron [4].

B. — *Metalla salinæ*. — Les mines de métaux, or, argent, fer, cuivre, ainsi que les *salines* étaient l'objet d'un *vectigal metallorum et salinarum*.

Parlons d'abord des *mines*. Il y en avait de nombreuses et riches dès l'époque de la République Romaine. Cependant, dans la Péninsule, sauf la mine d'or de Verceil (Haute-Italie,) nous ne trouvons guère de *metalla* [5]. En revanche les Provinces en comptèrent beaucoup : Les mines de fer de l'Ile d'Elbe, les riches mines de plomb, d'argent et de mercure d'Espagne

[1] *Cic.* Brutus, 36. « *Sp. Thorius agrum publicum vitiosa et inutili lege vecti gal levavit.* »

[2] *Cit. de orat.* II, 70.

[3] Madvig. État Romain. IV, p. 38.

[4] *In Ver.* II, 70.

[5] Pline *hist. nat.* III, 138. XXXIII, 78.

non encore épuisées de nos jours [1], celles d'argent de Carthagène qui occupaient 40 mille ouvriers et rapportaient au Trésor 25 milles drachmes (12,500 fr. environ) par jour et enfin celles de plomb de la Bétique, formaient une des branches de revenu les plus importantes.

Elles se divisent en deux sortes bien distinctes à l'origine: les mines qui appartiennent à l'Etat et celles qui sont la propriété des particuliers. Les unes et les autres rendent au Trésor un vectigal. La loi 13 au Digeste de notre titre parle de mines aux mains des publicains qui sont évidemment la propriété de l'Etat ; *hi qui. . metalla habent, loco sunt publicanorum.* La loi 3 § 6 au Digeste *de rebus qui sub tutela vel cura sunt.* (Liv. XXVII tit. IX), parle de mines appartenant à un pupille. Dans les deux cas, Burmann pense que les publicains se chargaient du recouvrement du vectigal. Quand la mine est une propriété particulière, ceux qui exploitent payent une redevance qui est un impôt ; mais quand c'est l'État qui extrait les métaux lui-même, il y a plutôt, comme pour la *scriptura*, un revenu qu'il tire de son domaine. Du reste cette question sur la nature de la redevance perdit son intérêt du jour où la richesse des mines commença à tenter les Romains victorieux. Après la conquête d'un territoire, la République s'emparait des mines importantes et choisissait le mode d'exploitation qui était d'ordinaire fixé par le consul commandant les légions. C'est ainsi que Paul Emile, en Macédoine, accomplit une réforme pour les mines : *Metallo quoque auri et argenti non exerceri, ferri et æris permitti. Vectigal exercentibus dimidium ejus impositum quod pependissent regi*[2]. Dès lors celles des

[1] Tite-Live, XXXIV. 21.
[2] Tite-Live, XLV, 9.

particuliers durent être fort rares et l'on peut dire que, sous la République, les mines étaient en général une portion du domaine public. Le produit était donc *un revenu* bien plus qu'un *impôt*.

L'Empire en dirigea le produit sur sa cassette spéciale, *fiscus*, et Strabon nous fait connaître que l'avidité des empereurs s'exerça de préférence sur les mines d'or, *aurariæ vero fisci, habentur ut plurimum*[1]. Toutes celles qui, sous la République, avaient été laissées aux mains des particuliers, furent achetées ou confisquées pour être exploitées pour le compte du Prince soit par ses *procuratores*, (c'est-à-dire en régie), soit par des fermiers. On trouve les deux modes d'exploitation. Ainsi, Auguste avait affermé à Hérode les mines de Chypre[2]. D'autre part, la *lex metalli vipascensis*[3] contient un règlement des plus curieux, relatif au mode d'exploitation d'une mine au IIe siècle de l'Empire et les attributions toutes spéciales du *procurator* gérant le district minier. Ce fonctionnaire « adjuge le droit de creuser et extraire le minerai, « accorde le droit d'ouvrir, sur les lieux, des salles de bains, « des boutiques de barbiers, des ateliers de cordonniers, des « moulins à foulon et même des écoles. » Enfin, un texte de Gaïus, à notre titre du Digeste, nous fait connaître, à son tour, que l'impôt des mines était aux mains des publicains: « *hi qui metella habent, publicanorum loco sunt*[4]. » Dès lors, on s'est demandé si les *metella* n'étaient pas soumises à un régime

[1] Strab. III, p. 148.

[2] Josephe. *Ant. Jud.* XVI, 45.

[3] Inscription trouvée en 1876 au sud du Portugal et mentionnée par Madvig qui l'a tirée des Ephem. Epigr. III, p. 165, et de Bruns p. 141.

[4] Loi 13 princip. Dig. de publ.

mixte. Madvig et d'autres auteurs inclinent en ce sens[1]. Ce n'est point notre avis. La Ferme et la Régie ont été selon nous appliqués non simultanément, mais successivement. Les textes qui remontent aux premiers temps de l'Empire, font encore mention de *la Ferme* qui ne disparut qu'à l'époque de Marc-Aurelle. Outre les mentions de Josephe pour l'époque d'Auguste et de Gaïus qui vivait sous Marc-Aurelle, Alfenus Varus, jurisconsulte du commencement de l'Empire, nous dit également *Cæsar cum insulæ cretæ cotorias locaret*[2]... Jusque là, c'est la ferme. Puis, vers la fin du règne de Marc-Aurelle il est question dans la *lex vispascensis*, de la régie aux mains des procurateurs du prince. La Régie a pris la place de la Ferme désormais abolie, voilà tout. Cette transformation se rattache d'ailleurs à une mesure plus générale des Empereurs commune à presque tous les impôts, et que nous ferons connaître plus loin (II[e] partie).

Dans les derniers temps de l'Empire, une règlementation, pour la recherche de l'or, devint nécessaire afin de vider les conflits qui durent surgir entre les intérêts des particuliers propriétaires de fonds riches en métaux et la cupidité des Empereurs. Nous savons, en effet, de diverses constitutions rapportées au code Théodosien que la permission de chercher l'or (*aurum legere*) n'était accordée que moyennant une taxe fixe[3]. En fait, l'Etat s'en attribua le monopole.

Arrivons aux salines desquelles l'Etat retirait également un vectigal.

[1] Tome IV, p. 96.

[2] Loi 15 de notre titre au Digeste.

[3] Loi 3 et 12 des années 365 et 392, X, 19. La taxe à payer par les *curi leguli* est de 7 scrupules par hommes. L'as *libralis* valait 288 scrupules et pesait 12 onces.

La plus ancienne *saline* que nous connaissions est celle établie par Ancus Marcius dans le port d'Ostie, à l'embouchure du Tibre. Sous les rois, le *monopole* du sel était comme délégué à des particuliers qui en avaient sans doute exagéré le prix, puisque, au dire de Tite-Live, en transportant ce monopole à l'État, après l'expulsion des rois (246), on se trouvait faire acte de popularité : « *Salis quoque vendendi arbitrium quia* « *impenso pretio veniebat, in publicum omni sumpto, ademp-* « *tum privatis* [1]. »

Le docteur allemand, M. Max Cohn, professeur à l'Université de Zurich, avec sa hardiesse de vue dont nous aurons plus d'une fois à constater les erreurs, explique autrement le passage de Tite-Live précédemment cité. Au lieu de voir dans la mesure qui signale l'avènement de la République, un monopole créé par l'État, il n'y voit qu'une *simple détermination de maximum dans le prix du sel*. Les fermiers de l'État, dit-il, perdirent l'*arbitrium vendendi* parce qu'ils vendaient trop cher, (*impenso pretio*), d'où la nécessité de fixer une limite au prix du sel. La confirmation de cette opinion nouvelle se trouverait, selon cet auteur, dans une constitution de Dioclétien qui énumère, en effet, le sel parmi les marchandises pour lesquelles elle fixait un maximum [2].

Nous ne saurions lire cette version dans le texte de Tite-Live ; et, sans nous étendre plus longuement sur cette discussion qui touche surtout à la question des monopoles, nous conclurons, avec presque tous les auteurs français [3] qui ont écrit sur ce sujet, que l'État s'*attribua bien le monopole du*

[1] Tite-Live, I, 33 et Livre II. chap. IX.

[2] Loi. 2 au code Théodos. de coll. don. et le comm^re de Godefroy.

[3] Ledru, Sociétés vectigaliennes, p. 19.

sel en 246, car c'est ce qu'indique clairement l'expression : *ademptum privatis*. Nous retrouvons encore ce monopole sous l'Empire, comme cela résulte d'une constitution des Empereurs, Honorius et Arcadius[1].

Quant à l'Impôt sur le sel, la gabelle romaine, Burmann et tous les auteurs en font remonter l'établissement aux censeurs A. Livius et C. Claudius dont l'un prit, à cette occasion, le surnom de Salinator (an de Rome 548) : *Vectigal etiam novum ex salaria annona statuerunt; sextante sal et Romæ et per totam Italiam erat*[2]. Mais il est certain que dès le règne d'Ancus Martius, cette denrée fournissait un revenu domanial, puisque Aurélius Victor dit de ce roi : *salinarum vectigal instituit*[3]. Toutefois le peu que l'on sait sur ce point est sujet à controverse. En général on fait pour les salines la même distinction que pour les mines. Quand elles sont exploitées par l'Etat il en tire un *revenu* qu'il afferme. Quand elles le sont par les particuliers, ces derniers payent une redevance, *un impôt* qu'ils font supporter en définitive aux consommateurs.

C. *Portoria.* — Le *portorium* se distingue des *scriptura, metalla et salinæ* en ce que c'est bien là une taxe indirecte, un impôt au sens moderne du mot. Cependant, certains auteurs allemands n'y voient qu'un revenu domanial. Tel fut peut-être, en effet, son caractère à l'origine. Comme les rivages étaient *loca publica*, les *limes* (chemins publics limitrophes), étaient la propriété de l'Etat et le *portorium* acquitté pour y passer en était le revenu. Mais, dans la suite, et d'assez bonne heure, la taxe se perçut dans tous les lieux fron-

[1] Loi 1, Code de vectigal.
[2] Tite-Live. Livr. XXIX, 37.
[3] Aurel. Vict. de *viris illust.* ch. 5.

tières, — fussent-ils la propriété des particuliers — sur les marchandises exportées. Alors on peut dire que le *portorium* devient un véritable impôt.

On en fait généralement remonter l'origine avant la guerre avec Porsenna, car Tite-Live[1] nous rapporte que le Sénat, sentant le péril de Rome et craignant la défection de la plèbe la délivra du *Portorium* et même du *Tributum* : « *Multa igitur « blandimata plebi per id tempus ab senatu data.* » Le peuple romain avait mis la main sur un impôt précieux. Il comprit qu'il y avait là une source féconde de revenus. De nombreux postes douaniers furent aussitôt créés dans les principaux ports d'Italie, à Pouzzoles, à Aquilée et dans l'intérieur de Rome même. *Portoria quoque et vectigalia iidem (censores) multa instituerunt*[2]. On conserva ceux établis dans les Provinces au moment de la conquête. Les douanes de Sicile et d'Asie rapportaient chaque année au Trésor de grandes richesses et il est fréquemment question dans les Verrines de Cicéron de la ferme des *portoria* de Syracuse qui était aux mains de L. Vibius, chevalier romain le premier de son ordre[3].

L'Italie, qui sous un prétexte quelconque secouait le fardeau des charges, essaya, en 694 de Rome, de se délivrer des *portoria* comme elle s'était affranchie, un siècle auparavant, de l'*impôt sur la fortune.* Les commerçants durent applaudir à la proposition que fit, à cet effet, le préteur Q. Cœcilius Metellus[4]; mais les grands de Rome et tout ce qui touchait,

[1] Tite-Live, Livr. II, 9.
[2] Id. Livr. 40. 51.
[3] Cic. *in Verr.* II. 74.
[4] Dion Cassius, 37. 51.

de près ou de loin, à la chevalerie, ne cacha pas son sentiment d'hostilité à l'égard de cette mesure. Cicéron lui-même, qui se ressentit toute sa vie d'appartenir à l'ordre équestre, se fait l'écho des plaintes des Fermiers, désormais sans Ferme, dans un passage d'une portée générale de ses lettres à Atticus : *Portoriis Italiæ sublatis, agro campano diviso, quod vectigale superest domesticum, præter vicesimam ?* Cicéron vise directement la proposition de Metellus ; et, en homme habitué à réfléchir aux grands intérêts de l'Etat, il fait connaître en deux lignes quelle atteinte porterait au budget de la République la suppression du *portorium*, étant donné que les lois agraires avaient déjà miné l'*ager publicus*. Il restait cependant la *vicesima manumissionum*. Oui ; mais, continue l'orateur, encore ne faudra-t-il qu'une petite harangue de la canaille pour la faire supprimer : « *Quæ mihi videtur una con-* « *ciuncula, clamore pedisequorum nostrorum esse peritura*[1]. » Dès la dictature de César, l'esprit fiscal des chevaliers et peut-être des sénateurs, avaient sans doute fini par l'emporter sur la plèbe nécessiteuse, car Suétone nous apprend, en parlant du dictateur, que *peregrinarum rerum portoria instituit*[2].

Néron, voulant porter remède aux plaintes croissantes qui s'élevaient contre les publicains toujours maîtres des fermes des *Portoria*, plutôt sans doute que s'épancher dans des largesses dont son cœur était incapable, proposa l'abolition pure et simple de tous les *vectigalia* et par conséquent du *portorium*. L'orage qu'il souleva par cette motion au milieu du Sénat, ne dura pas, et se fondit, à la suite d'un éloge pom-

[1] Lettre à Attic. II, 16.
[2] Suétone Cæs. 43.

peux fait par les Sénateurs, de la générosité du prince, en une sorte de transaction à laquelle souscrivit le courroux impérial. Les *portoria* continuèrent à être une des plus grandes ressources financières. L'empereur, en rendant publics les tarifs des fermiers, en constituant les préteurs et proconsuls juges des réclamations des contribuables, dut tarir d'un seul coup la source des exactions. L'impôt ainsi réorganisé subsista fort tard dans l'Empire et les codes de Théodose et de Justinien contiennent plusieurs institutions qui s'y rapportent. On trouve encore le *portorium* en vigueur au commencement du moyen âge [1].

Quelles marchandises payaient le *portorium ?* Quel fut son tarif ? Que décident les textes de notre titre, au Digeste ou au Code, qui y ont trait ?

Nous savons qu'il ne cessa jamais d'être affermé aux Publicains tant sous la République que sous l'Empire [2], sauf l'intervention vers le temps de Vespasien ou de Titus des *procuratores* impériaux dont il est question dans notre IIe partie [3].

Toutes les marchandises importées ou exportées payèrent le *portorium* à l'intérieur comme aux frontières, en Province comme en Italie, pourvu qu'elles fussent destinées au commerce. Ainsi le décida Constantin dans une Constitution ainsi conçue : *ea quæ negociationis gratia portantur solitæ præstationi vel pensitationi subjugamus* [4]. La *destination commer-*

[1] Histoire des Institutions pol. de l'ancienne France, 2e éd. p. 501, par Fustel de Coulange.

[2] Tacite Annales 4. 6.

[3] Codex Inscript. Lat. V. 7209.

[4] Loi 5 C. de vect. et comm. 4-61.

ciale était la condition de la perception. Cela résulte encore d'une lettre de Symmaque qui se plaint qu'on veuille exiger le *portorium* de son frère pour les ours destinés aux jeux que ce dernier expédiait à Rome : *Quod solos ursorum negociatores utpote quæstu servientes opportet agnoscere* [1]. Les marchands doivent donc seuls y être soumis.

Etaient exempts du *portorium* tous les objets servant à l'usage personnel. L'empereur Adrien le décida dans un *mandatum* au président des Gaules pour l'énorme matériel mort ou vif que ces hauts *fonctionnaires* traînaient à leur suite : *de rebus quas in usus advehendas, sibi maneant præsides, divus Hadrianus præsidibus Galliarum scripsit*, etc. [2]. La Constitution plus générale de Constantin, rapportée plus haut, n'a donc eu pour objet que d'étendre, des fonctionnaires aux simples particuliers, une exemption qui avait paru raisonnable.

Mais qu'entendait-on par objets à l'usage personnel ? Là était la difficulté.

Alfenus Varus, dans un texte rapporté au Digeste, où il est question de la douane de Sicile perçue selon la loi *Censoria*, nous apprend que l'on exemptait : *servos quos domo quis ducet suo usu...* Le jurisconsulte ne fait que reculer la solution de la question qu'il s'est posée. Elle est double : 1° *Quid autem esset domum ?* Il faut décider que c'est le lieu où *quisque sedes et tabulas habet.* — 2° *Quid esset suo usu ducere !* Faut-il considérer comme servant à l'usage personnel, les *dispensatores*, *insularii*, *villici*, *atrienses*, *textores*, *operarii rustici*, ou tout autre esclave que le voyageur achète pour lui ? Voici le *criterium* auquel, d'après le jurisconsulte, nous de-

[1] Symm. Epit. 5-60.

[2] Loi 4, § 1. D. de publ.

vons nous arrêter : *Et sibi videri eos demum usus sui causa patrem familiam habere qui ad ejus corpus tuendum atque ipsius cultum prepositi destinatique essent* [1]. Nous ne devons y comprendre que les *junctores* (atteleurs de chevaux), *cubicularii* (valets de chambre), *coci* (cuisiniers), *ministratores* (domestiques servant à table) et autres esclaves utilisés pour protéger notre personne ou pourvoir à nos besoins matériels. Les présidents de Province jouissaient, nous l'avons dit, d'une latitude exceptionnelle pour faire passer tous leurs *impedimenta*. Mais elle s'arrêtait à leur personne. Quand leurs achats étaient faits par des commissionnaires à leur service, ces derniers devaient exhiber un billet contenant l'énumération des choses demandées par le maître qui, seules, passaient en franchise [2].

En dehors de ces exceptions et de quelques autres nécessitées par ce principe qu'il est toujours impolitique de rendre un impôt vexatoire, toutes les marchandises payaient la taxe douanière. Elle était fixée à un taux variant, selon les époques, du 1/40 au 1/8.[3]. La cannelle, la myrrhe, le poivre et gingembre, les aromates et pierres précieuses, parmi lesquelles le diamant est au premier rang pour le prix et l'émeraude pour la beauté, figuraient dans la liste des marchandises de l'Orient. Ajoutons-y, sans prétendre à être complet, la pourpre, les animaux de toutes sortes, les soies, l'ivoire, l'ébène et les eunuques [4].

[1] Loi 203 D. de verb. signif.

[2] Loi 4, § 1. D. de pub.

[3] 1/20 en Sicile ; 1/40 en Asie. Au 4e siècle il est question d'un octroi uniforme, octava de 12 1/2 pour cent. Hadvig. 4 p. 212.

[4] La loi 16 *D. de publicanis* contient une énumération fort longue et fort curieuse, connue sous le nom de liste de Marcien.

En principe aussi personne n'était exempt du *portorium*. C'est tout au plus si l'on en affranchissait les militaires [1], les mariniers approvisionneurs [2], les ambassadeurs des nations amies [3]. Toutefois l'Empereur et ceux de sa maison en étaient sûrement exempts.

Ainsi organisé, cet impôt ne pouvait manquer de donner lieu à de nombreuses fraudes, ne serait-ce que pour distinguer les objets *destinés au commerce* de ceux *servant à l'usage personnel*. Mais il faut reconnaître que si le système romain avait l'inconvénient de faire de l'octroi et de la douane un impôt en quelque sorte commercial, il n'avait pas moins un avantage considérable sur nos taxes similaires d'aujourd'hui. Il exemptait, en effet, des droits de *portorium* cette multitude d'objets d'un usage continuel pour chacun, les esclaves en général, qui étaient des choses en droit romain, sur lesquels nous payerions certainement la taxe de nos jours, s'ils existaient, puisque nos lois ne comportent pas d'exceptions analogues.

Les infractions aux dispositions que nous avons fait connaître entraînaient, de la part des Publicains, les mesures les plus graves qui variaient de la peine de mort contre les contrebandiers à la confiscation à l'égard des marchandises. Nous en reportons l'examen sous le titre : *Rapports des Publicains avec les contribuables.*

[1] Tacite annales 13.51. Cette immunité fut abolie par Justinien, L. 7. C. de vectigal.

[2] Cagnat des Impôts Indirects chez les Romains, p. 231.

[3] Code de Justinien II, 61.8. — Les Verrines de Cicéron témoignent que les gouverneurs payaient le *portorium*. II. 72-176.

CHAPITRE III

DES MODES DE PERCEPTION DES IMPÔTS. — LA FERME

Les taxes, dit Mac Culloch, peuvent être perçues par des officiers employés à cet effet par le gouvernement, ou peuvent être affermées moyennant une rente certaine payée par les fermiers. Dans ce dernier cas, tout ce qui est recouvré en sus du prix de ferme, appartient au fermier pour le couvrir de ses frais, et lui procurer un bénéfice.

Rome pratiqua d'abord la Ferme. C'est le système qui correspond aux temps primitifs de l'histoire d'un peuple. Ce n'est que sous l'Empereur Constantin, que la Régie la supplanta complètement. La Ferme, aujourd'hui abandonnée comme mode de perception de l'impôt[1], a cependant ses avantages. « Il est quelquefois utile, dit Montesquieu, de commencer par « donner à ferme un droit nouvellement établi. Il y a un art « et des instructions pour prévenir les fraudes que l'intérêt « des fermiers leur suggère, et que les régisseurs n'auraient « su imaginer. Or, le système de la levée étant une fois fait

[1] En Turquie cependant le pacha de chaque province avance encore au Trésor le produit de l'impôt qu'il emprunte dans des maisons de banque et recouvre ensuite les taxes avec usure sur les contribuables. Introduit récemment, le système de la Régie n'a pu vivre. (De Parieu. Livr. I, p. 110).

« par le fermier, on peut avec succès établir la régie[1]. » Rome l'avait ainsi pensé, mais elle avait d'autres motifs plus spéciaux et plus décisifs. Elle voulait et craignait à la fois sa domination. Les contribuables de mœurs et d'origine différentes, risquaient fort d'être traités sur le même pied par des agents directs du Sénat plus jaloux de leur autorité que des intérêts de la République. De plus, malgré les inombrables cotes à faire solder, le produit en était inconnu et éventuel. Le Trésor public avait besoin d'un rendement assuré que la Ferme seule pouvait procurer. Enfin, en cas d'abus, en cas d'excès dans la levée, Rome préférait que les accusations du contribuable retombassent sur des tiers étrangers au pouvoir central, plutôt que sur le Sénat. Avec la Ferme, la main du maître est moins apparente, et c'est sur les fermiers que pèse tout l'odieux des charges oppressives.

Ainsi, tandis que le peuple romain donnait à l'entreprise les travaux publics à celui qui demandait le plus bas prix, il affermait au plus haut prix les revenus publics (*vectigalia*) en général, et les impôts de toute sorte, en particulier. Sauf le *tributum* d'Italie, toutes les taxes de la péninsule ou des provinces étaient données à ferme à des entrepreneurs qui prirent le nom de Publicains, *qui publico fruuntur, qui publica conducunt redimunt.* Les facultés d'un seul homme n'auraient pu suffire à de si lourds engagements. A des entreprises aussi vastes que le recouvrement des impôts de toute une province, il fallait des capitaux énormes qu'une seule bourse n'aurait pu fournir. De riches chevaliers romains, qui n'avaient point pour ces grandes opérations le même dédain

[1] Esprit des lois. Livre XIII, chap. XIX.

que pour le petit commerce en général, se réunissaient plusieurs, et formaient une sorte de société par action, une compagnie pour le vectigal, *societas vectigalium*. Il y en eut pour les dîmes, *decumæ*, pour les *stipendia*, la *vicesimą*, les *scripturæ*, les *portoria*, les *metella* et le *salinæ*. Suivant le genre de ferme dont ils étaient chargés, les publicains prenaient les noms de *decumani*, *portitores*, *scripturarii*, etc. ou *redemptores*, *prædiatores*. L'impôt perçu *ex censu* en Italie, sorte de souscription forcée et passagère, destinée à subvenir aux besoin d'une guerre, n'étant pas d'une levée permanente, n'eût pu faire l'objet d'un marché. Nous avons admis la perception de cet impôt par les *tribuni ararii*.

SECTION PREMIÈRE

Les Sociétés vectigalium.

Les sociétés de publicains dites vectigaliennes, vont désormais nous occuper. Elles présentent plus d'un côté intéressant. Mais nous avons moins à les envisager en elles-mêmes et dans leur organisation intérieure, que dans leur manifestations extérieure, dans leurs rapports, soit avec l'Etat, soit avec les contribuables. Cependant, avant de les voir à l'œuvre dans l'opération de la levée, il est indispensable d'assister à leur formation, d'être présent à l'adjudication de la ferme sur le forum, afin de savoir qui adjuge et qui peut se rendre adjudicataire, qui assume les engagements et qui en répond ; il est important enfin de pénétrer dans leurs bureaux, à Rome et dans les provinces, de se familiariser avec leur personnel, avant de se mêler en quelque sorte à leurs opérations.

§ *I.* — *Adjudication.*

Le droit de lever l'impôt était adjugé aux enchères dans la capitale, sous le contrôle du Sénat. A l'expiration de chaque lustre, les censeurs sous la République, les délégués de l'Empereur sous l'Empire, procédaient à l'adjudication. Ce n'était là, pour les censeurs, qu'une des branches de leurs attributions financières, qui consistaient en général à passer les baux et contrats avec tous les entrepreneurs et adjudicataires de fournitures. Quant aux Procurateurs des princes, la puissance censoriale était moins pour eux une attribution propre qu'un moyen de contrôle destiné à prévenir les abus des Publicains. Il résulte d'un texte de Cicéron, que les consuls eux-mêmes purent procéder à l'adjudication : *L. Octavio et C. Cotta «consulibus senatus permisit Romæ venderent, legemque his «rebus quam ipsis videretur, edicerent*[1].» Burmann leur a contesté ce droit que nous étendrions au contraire volontiers, non seulement aux Consuls qui ont à l'origine englobé la censure dans leurs attributions, mais aux Préteurs et même aux Ediles dont les fonctions avaient plusieurs points de contact avec celle des censeurs[2].

L'adjudication avait lieu au forum, *in conspectu populi romani*, là où se traitaient les grosses affaires, comme aujourd'hui, dans l'enceinte de la Bourse. Le cahier des charges, *lex censoria*, contenant les conditions de l'adjudication, était préalablement dressé et publié[3]. Il devait déterminer l'étendue du domaine de perception, qui pouvait comprendre, soit

[1] Cic. 3e Act. contre Verr. 7.
[2] Willems, p. 271.
[3] Cic. *de leg. agr.* 1er disc. 3 ; IIe disc. 21.

les *decumæ*, *scriptura*, *portoria* d'une province affermée séparément, soit tous les *vectigalia* d'une circonscription d'une ou de plusieurs provinces.

Le quæsteur[1], chargé d'encaisser le prix de ferme, assistait aux enchères et faisait article sur un registre appelé *hastarium*[2] du prix de l'adjudication et du nom de la compagnie adjudicataire ou de son représentant. A l'expiration du lustre, le fermier qui ne voulait pas continuer la ferme, pouvait, en principe, se retirer, *sequentis temporis nomine non tenetur*[3]. Mais la retraite des publicains dut être rare si l'on en croit les auteurs littéraires. Il y avait un motif. Le jurisconsulte Paul, dans une loi de notre titre[4], nous fait connaître en effet l'exception assez exhorbitante apportée à la liberté de la retraite, dans le cas où la société avait retiré un profit de l'opération, ce qui était fréquent : *qui maximos fructus ex redemptione vectigalium consequuntur, si postea tanto locari non possunt, ipsi ea prioribus pensionibus suscipere compelluntur.* Mais on se départit de cette rigueur. On admit d'abord les cautions à se faire décharger ; puis Adrien, revenant au principe du plus offrant enchérisseur, abolit l'usage de la *reconduction forcée* dans un rescrit rapporté par Callistrate

[1] L'origine des *quæsteurs* remonte à la royauté qui en fit des magistrats de l'ordre judiciaire chargés de la procédure inquisitoriale de l'instruction, d'où ils tirent leur nom. A ces premières attributions, ils y joignirent, sous la République, un rôle financier qu'ils conservèrent quand ils eurent perdu leur rôle judiciaire.

[2] Tertullien. Apolog. ch. XII et XIII. La vente à l'encan était indiquée par une lance, *hasta*, fichée en terre.

[3] Loi 3, § 6, *Dig. de jure fisci.* Le principe est formulé dans la loi 9, § 1. *D. de publ. Ad conducendum vectigal invitus nemo compellitur.*

[4] Loi 11. § 5, *Dig. de publicanis.*

dans la loi 3 *Dig. de jure fisci.* En tous cas il n'existe plus sous Constantin. (*L. 4 Code de vectig.*)

L'enchère, bien que publique, n'était pas accessible à tous. Il semble qu'il fallait être *citoyen romain.* C'étaient d'ordinaire les premiers de Rome qui se présentaient, *principes romani homines*, et l'on peut tenir pour certain qu'avant la concession du droit de cité, les étrangers furent exclus des enchères. De même que chez nous, on écartait tous ceux qui auraient pu fausser l'adjudication, tels que les fonctionnaires et magistrats y procédant ainsi que les titulaires du Gouvernement de la Province. C'est pour avoir enfreint cette règle, que Verres encourt les reproches véhéments de Cicéron [1]. Enfin, on n'admettait pas à prendre part à l'adjudication les *infâmes* [2] ou gens de mœurs abjectes, les tuteurs et curateurs, *priusquam officii sui rationes reddant,* en raison de l'action *tutela directa* qui les menaçait, et plus tard de l'hypothèque tacite créée par Constantin qui les grevait [3] ; les reliquataires d'un premier bail, avant d'avoir soldé leur compte [4] ; les débiteurs du fisc ou de la République afin de ne pas les grever à nouveau [5], à moins qu'ils présentassent des répondants ; les mineurs de 25 ans à cause de la *restitio in integrum* [6] ; les décurions chargés du recouvrement de l'impôt direct dans le Bas-Empire [7] et, peut-être, les femmes d'ordinaire exclues

[1] *In Verr.* III, 20.

[2] Cic. *in Verr.* III, 20.

[3] Loi 49 D. Loc et cond. Si le tuteur ou curateur cachait sa position, la peine de faux l'atteignait, *Perinde ut falsarius pœna afficitur.* Décision de l'Empereur Sévère.

[4] Loi 9, § 2, *De publ.*

[5] Loi 9, § 3, *De publ.*

[6] Loi 45, § 14, *De jure fisci.*

[7] Loi 97, *de Decur.* au Code Théod. liv. XII, tit. I.

des *officia virilia* de toutes sortes. Ce n'est pas sûr, toutefois pour ces dernières, car, dans les Verrines, il est question d'une Pippa, favorite de Verres, qui, prenant goût aux opérations de la finance, se fit adjuger les dîmes d'Herbitte [1], et la loi 47 au Digeste du titre *de jure fisci*, semble supposer qu'une femme, Moschis, était devenue sous l'empire adjudicataire de la ferme des impôts, puisqu'elle était décédée redevable envers le fisc d'un reliquat : *Moschis quædam fixi debitrix ex conductione vectigalis*, etc. Sans doute ce texte est assez obscur et peu décisif en ce qu'il n'a pas pour but de trancher directement notre question, mais il s'agit, à n'en pas douter, comme dans le passage de Cicéron, d'une femme adjudicataire de la ferme du vectigal [2]. De plus, il ne faudrait pas objecter selon nous que Cicéron condamne d'après les principes de droit romain, le mode d'opérer de Verres en ce qui concerne Pippa et, par suite qu'il était irrégulier. En effet, l'orateur ne se prononce nullement sur cette question juridique. Dans l'intérêt de l'accusation contre le préteur, il énumère et accumule, dans son brillant réquisitoire, tous les actes que l'accusé a pu accomplir contre les us et coutumes de la Sicile, irréguliers ou simplement jusque-là inusités. Or, une femme déclarée adjudicataire des impôts d'une province était évidemment un fait rare et curieux à la fois qui sortait des usages de l'ancien

[1] *In Verr.* III, 34.

[2] Ledru, Sociétés vectigaliennes, p. 33, pense au contraire que le texte est indifférent à la question. Le voici : *Moschis quædam fisci debitrix ex conductione vectigalis heredes habuerat : a quibus post aditam hereditatem Faria Senilla, et alii prædia emerant : cum convenirentur propter Moschidis reliqua, et dicebant heredes Moschidis idonos esse et multos alios ex iisdem bonis emisse : æquum putavit imperator, prius heredes conveniri debere : in reliquum, possessorem omnem : et ita pronuntiavit.*

royaume d'Hiéron. Nous pencherions donc à admettre, en droit, les femmes à l'adjudication des *vectigalia*. D'abord, c'est là une entreprise commerciale, et les femmes n'étaient certainement pas écartées des opérations de ce genre, sauf peut-être pour celles concernant la banque [1]. Et puis, pourquoi les textes feraient-ils mention de *matronæ quæ vectigalia conducta habentur?*

Dans la pratique, on dut avoir peu à se préoccuper de la question de capacité pour l'admission à l'adjudication, car, pour ne pas se trouver dans l'embarras et éviter les rescisions des enchères, on affermait presque toujours aux mêmes sociétés de Publicains, dont la capacité, non moins que l'honnêteté et la dignité, étaient de notoriété publique. Afin de prévenir des changements d'adjudicataire, on avait même accordé aux publicains-fermiers une sorte de droit de *préemption* à l'expiration du lustre. Ils avaient, à égalité d'offre, la préférence sur tout autre prétendant. Il dut donc s'établir en fait, à leur profit, un véritable monopole des enchères [2].

§ II. — *Organisation intérieure.*

C'est sans doute à la nouvelle qu'il allait être procédé à l'adjudication des dîmes d'une province ou des douanes de telle région que les capitalistes s'entendaient pour aller enchérir au *forum* et s'organiser en véritables sociétés par action. Chacun faisait un apport constaté sur les registres de la société et qui lui donnait droit à une part de dividende pro-

[1] Loi 4, Code de *Locatione præd. civil.*

[2] Loi 12, *Dig. dedendo.* Encore cette incapacité pour la femme tenait-elle aux dispositions rigoureuses du Sen. C^te^ Velleien qui les empêchait de s'occuper des affaires d'autrui.

portionnelle à sa mise, *socius ex besse an ex triente*, c'est-à-dire ayant droit au 1/3 ou à 2/3 du capital social. Outre les *prædes* ou cautions dont il sera parlé au titre *Rapport des publicains avec l'Etat*, il entrait dans les sociétés vectigaliennes deux autres éléments principaux : Le *manceps* et le *magister*.

Le *manceps* était l'entrepreneur qui représentait la société vis-à-vis de l'Etat. Polybe l'appelle *princeps publicanorum*[1]. Son nom lui venait, par abréviation, de ce qu'il se faisait connaître en levant la main « *sublata manu.* » Festus dit en effet, « *manceps dicitur quia in licitatione qui superior erat, manu sublata significabat se esse auctorem emptionis.* » Comme l'indiquent déjà les mots *auctorem emptionis*, c'est le *manceps* qui, figurant aux enchères, était seul connu de l'Etat et supportait tous les risques de l'entreprise. Asconius nous dit formellement : « *omnes mancipes exigenda a sociis suo periculo exigunt et reipublicæ repræsentant, providentes etiam in illa redemptione commodis suis*[2]. » Nous dirions, dans le langage moderne, que c'est le *manceps* qui présentait le plus de surface. Mais ce n'est pas lui qui gérait et administrait la société. A l'origine, quand la ferme ne comportait pas de si vastes entreprises comme celles que nous voyons se former après les grandes conquêtes du peuple romain, tous les associés prenaient part à la gestion. La société se rapprochait plus des *sociétés en nom collectif* que de la *société anonyme*. Il y avait plusieurs *conductores vectigalium* et le préteur, pour des motifs d'intérêt général, « *publicæ utilitatis causa*, » dérogeant au droit commun, ne se faisait pas cas de donner

[1] Liv. VI, chap. 15.
[2] *In Divinat.* ch. x.

aux associés autres que le *manceps*, les actions nécessaires pour protéger le recouvrement des impôts qui étaient propres à celui qui avait directement traité avec l'Etat[1].

Quand le territoire provincial se fut agrandi et que l'on mit à l'adjudication les impôts de toute l'Asie par exemple, si tous les associés qui se multiplièrent alors avaient dû gérer, l'entreprise eût manqué d'unité dans la direction, contrairement aux principes d'une bonne administration. Il fallait un gérant spécial et unique.

Le *magister*, résidant à Rome, eut en main l'administration générale de la société. C'est lui qui tenait la comptabilité et dirigeait le personnel des employés de toutes sortes que nécessitaient d'aussi vastes opérations. Il était choisi chaque année parmi les plus habiles des associés et il est inutile de dire que si cette charge avait des soucis, c'était aussi un honneur. C. Plancius était, au dire de Cicéron « *societatum plurimarum magister*. Il était aussi « *maximarum societatum auctor* », de sorte que nous ne pouvons confondre les deux fonctions de *magister* et celles d'*auctor societatis* ou *manceps*[2]. P. Rupilius était *magister in societate Bithyniæ*[3]. Enfin, C. Vibius qui fut également *magister*, n'était-il pas le premier des chevaliers romains? « *ad L. Vibium Equitum Romanorum virum primarium, quem reperiebam, magistratum fuisse eo ipso anno qui mihi maxime quærendus erat, primum veni*[4].

Comme le *magister* devait habiter Rome, dans les bureaux

[1] Prax, Société vectigalienne, p. 45, et les textes cités comme dérogatoires aux principes de la cession de créance en Droit romain.

[2] *Pro Planco*, 13.

[3] Cic. *ad Famil.* XIII, 9.

[4] *In Verr.* II, 74.

de la société, il était représenté, dans chaque province, par un *promagister* détaché sur les lieux de la perception, lequel était en correspondance continuelle avec la compagnie : « *Inveni duos olos libellos, ab L. Canuleio missos sociis ex portu Syracusis*, nous dit Cicéron en parlant du *promagister Canuleius*[1]. »

Le *promagister*, à son tour, ne pouvait pas se livrer à toutes les opérations de détail du recouvrement, mesurer le blé de la dîme dans l'aire, contraindre les débiteurs refractaires ; c'eût été quelque peu avilissant pour un personnage que les auteurs nous montrent comme marchant de pair avec le gouverneur de la Province. Des employés ou commis sous ses ordres étaient préposés à ce travail en grande partie matériel et portaient le nom générique d'*operæ*, parce que leurs fonctions consistaient à *operas publicanis dare*[2]. » La plupart d'entre eux étaient des affranchis ou des esclaves de la *familia publicanorum*, célèbres dans l'histoire par leurs brigandages et leurs rapines. Il y en avait de préposés à la perception, à la comptabilité, au service des dépêches, et ils portaient les noms de *coactores*, *tabellarii*, *servi*, *etc...* Cicéron usait fréquemment des *missi publicanorum* faisant le service entre Rome et l'Asie, pour écrire, du fond de la Silicie, à son frère Atticus [3] « *Tu autem sæpe*, dit-il à son frère, *dare tabellariis publicanorum poteris per magistro scripturæ et portus nostrarum diœcessium.* »

Tous ces employés, depuis le *magister* de Rome jusqu'aux

[1] *In Verr.* II, 74.

[2] Valère Maxime, liv. VI, ch. 9, n° 8. Pour dire que P. Rutilius n'était pas publicain mais commis, il s'exprime ainsi. *P. Rutilius non publicanorum in Siciliæ egit sed operas publicanis dedit.*

[3] Cic. *ad Atticus*, V, 15 et 18.

plus petits *vilici* des provinces, formaient donc une forte et imposante hiérarchie.

Enfin, parmi les associés, il y en avait encore qui, ne voulant pas se charger personnellement du bail des impôts comme *mancipes*, ni assumer la direction de l'entreprise comme *magistri* ou *promagistri*, se contentaient de jouer le rôle de bailleurs de fonds ou commanditaires. Ceci dut arriver fréquemment dans l'histoire des sociétés *vectigalium*, au moment où ces sociétés, n'ayant pas encore revêtu le caractère impersonnel de l'anonymat, commencèrent à se dégager progressivement de la société *intuitu personæ*, qui fut, comme nous l'avons vu, la forme originaire de ces compagnies. Ce progrès n'est contesté nulle part dans les anciens écrits, mais il est dans la nature des choses et nous comprenons facilement qu'il ait été enseigné par quelques auteurs[1].

Ces bailleurs de fonds, qui portent aussi le nom d'*affines*, avaient des parts, *partes* ou actions dans la société. Cicéron dit de Rabirius Posthumus, « *magnas partes habuit publicorum* ; puis il ajoute qu'il pouvait les céder comme ferait aujourd'hui par exemple, le propriétaire d'actions de la Banque de France ou d'une compagnie de chemins de fer. « *Nec interea locupletare amicos unquam suos destitit, mittere in negotium, dare partes, re augere, fide sustentare*[2]. » Pomponius Atticus, que l'on ne vit jamais se rendre adjudicataire aux enchères publiques, jamais gérer la société ni servir de caution, selon le témoignage de Cornélius Népos[3], avait,

[1] St-Girons, p. 63 à 88.

[2] Cic. *Pro Rabirio Posthumo*. Voir pour la controverse qui s'est élevée à ce sujet. St-Girons, p. 84.

[3] *In Attico*, ch. 6.

d'après Cicéron[1] des parts dans la compagnie des impôts. Il dut en être ainsi de la plupart des grands capitalistes de Rome.

§ III. — *Constitution juridique et caractères propres des Sociétés vectigaliennes.*

Il importe au plus haut point de connaître dans quelle forme juridique la société fermière de l'impôt se présentait dans ses relations extérieures, afin d'apprécier ses rapports avec l'Etat d'une part et avec les contribuables ensuite.

Comme toute société, la société vectigalienne doit réunir les éléments essentiels à ce contrat : le *consentement des parties*, *des apports réciproques*, en capital (*pecunia des bailleurs de fonds*) ou en industrie (*ars et peritia des magistri*), *un objet licite*, *un intérêt appréciable en argent et un résultat commun*.

Elle répond à la définition de ces sociétés particulières désignées sous le nom de *societates negotiationis alicujus*, bien qu'elle forme, à elle seule, un des termes de l'énumération des espèces de sociétés donnée par Ulpien au Digeste, titre *Pro socio*[2]. Si le jurisconsulte la désigne à part c'est à raison des règles particulières qui lui appartiennent. Elle a bien les caractères généraux du contrat de société, d'être *consensuel synallagmatique* et *de bonne foi ;* mais elle s'en sépare par au moins trois côtés importants qui donnent aux sociétés vectigaliennes ce caractère d'originalité, bien fait pour exciter la curiosité de l'historien et du jurisconsulte.

[1] Cic. à *Att.* I, 19, comparée avec la suivante et la lettre 1re du second livre.

[2] Loi 5.

1° Tandis que la mort d'un associé dissout en général la société, le décès était indifférent à la société vectigalienne qui subsistait entre les survivants. L'Etat, en effet, était intéressé à la solidité de la constitution de ces sociétés qui fonctionnaient comme de véritables institutions publiques.

2° On ne retrouve pas entre les associés *vectigalium* le *jus fraternitatis* avec ses conséquences, lequel est inhérent au contrat de société en général.

3° Les sociétés vectigaliennes avaient un tel relief, l'opération, le service public qu'elles accomplissaient était si important dans l'Etat, qu'on les mettait au rang des corps publics, des collèges autorisés par un Sénatus-Consulte. Elles étaient revêtues de la prérogative de personne morale qui manquait aux sociétés découlant de l'œuvre privée des parties.

Les développements que nous allons donner de ces trois points forment un des objets principaux de notre étude.

Aux trois particularités énumérées ci-dessus, un vieil auteur, Matthæus[1], trouve le moyen d'en ajouter deux autres qui rentrent en réalité dans les nôtres : 1° Il y avait, dit-il, un plus grand nombre d'associés dans les sociétés *vectigalium*, *maxime pars civitatis occuparetur*. Mais c'est là un fait étranger au droit qui régissait ces sociétés. 2° C'est à peine si on y admet la renonciation, alors même qu'ellle serait ni intempestive ni frauduleuse. Nous allons démontrer que la mort événement plus grave que tous autres ne peut dissoudre nos sociétés, il en résultera *a fortiori* que la renonciation est impuissante. Tout se réduit donc aux trois particularités ci-dessus.

Quant à la question de savoir cependant si la solidarité ré-

[1] Liv. II, chap. VIII, de son ouvrage de *Auctionibus*.

gnait de plein droit entre les membres de ces grandes associations, elle intéresse au premier chef les rapports de nos sociétés avec l'Etat, au sujet desquels nous l'examinons.

I^re^ Particularité. — Survivance de la société vectigalium à la mort d'un associé.

Les causes de dissolution des sociétés ordinaires proviennent *ex personis, ex rebus, ex voluntate* ou *ex actione* c'est-à-dire, d'un fait personnel à l'associé, (*mort, capitis deminitio etc....*) de la perte du fonds social ou la fin de l'opération, de la retraite d'un associé, du changement de la cause des obligations sociales par l'exercice d'une action. De tous ces modes de dissolutions, étrangers pour la plupart aux sociétés vectigaliennes qui persistent malgré tous ces événements, ce sont les modes procédant *ex personis* et notamment la dissolution *morte* qui a surtout attiré l'attention des jurisconsultes.

Cela est fort naturel. C'est la mort qui atteint le plus profondément la société. Si les sociétés vectigaliennes ont assez de solidité pour survivre à cet événement, le plus grave de tous, il est bien inutile de se demander quel sera l'effet sur elles des autres modes de dissolution de droit commun : *a fortiori* ils seront impuissants à les dissoudre.

Nous devons toutefois faire des réserves pour l'une des causes procédantes *ex rebus*, celle qui provient de la *fin de l'opération.* Sans parler du changement dans les institutions qui amena sous l'Empire la substitution de la régie à la ferme, cet événement, il semble, dut plus d'une fois affecter les sociétés *vectigalium.*

Il se produisit notamment en Asie quand César, au rapport de Dion Cassius, jugea à propos de supprimer à la fois l'impôt en argent et les Publicains. Toutefois, il dut arriver fréquemment que ces sociétés qui, au dire de Tite-Live, se chargeaient aussi des entreprises de travaux publics, se maintinrent, tout en perdant la levée des impôts, pour d'autres opérations [1].

La dissolution de la société *mortis causa* puise sa cause dans le caractère ordinaire de ce contrat qui est fait *intuitu personæ*. « *Morte socii solvitur societas*, nous dit Pomponius [2]. » Mais il y a des opérations pour lesquelles la considération de la personne n'est pas le mobile principal ; notre société vectigalienne est de ce nombre. C'est pourquoi le même jurisconsulte continue ainsi : « *in societate vectigalium nihilominus manet societas.* » Ceci s'accorde à merveille avec le caractère impersonnel déjà constaté des sociétés de Publicains qui deviennent de bonne heure de véritables sociétés de capitaux, des sociétés anonymes. Cependant nous nous hâtons de dire qu'à notre avis cette exception serait un trompe-l'œil, si on la prenait à la lettre. Les textes qui y ont trait la battent en brèche et lui apportent de si notables tempéraments, que dans l'exception on cherche en vain l'exception. C'est peut être ce que nombre d'auteurs n'ont pas suffisamment remarqué.

Que signifie cette décision propre aux sociétés vectigaliennes que la société *n'est pas dissoute mortis causa ?* Deux choses que la société continue 1° entre les survivants, 2° avec l'héritier du défunt.

Ces deux conséquences se réalisent-elles dans l'espèce ?

[1] XXIII, 48-49.

[2] L. 59, principe, *D. pro socio.*

Oui, en principe. Nous allons voir qu'il faut tenir compte des circonstances, lesquelles peuvent amener un résultat contraire.

I^er^ sens de l'exception. — La société continue-t-elle entre les survivants?

Cela n'arrive pas toujours. Quand la personnalité du défunt était *telle que l'associé disparu était indispensable à la conduite des opérations,* on revient à la règle, à savoir que la société ne continue pas entre les survivants. On se décide ainsi, *ex causa*, d'après les circonstances. Pomponius nous le dit assez clairement dans la suite du texte cité : ... *Quod ipsum causa æstimandum est quid enim si is mortuus sit propter cujus operam maxime coita sit? aut sine quo societas administrari non possit*? Godefroy dit à son tour au sujet du même passage : *Quod ipsum cum ratione æstimandum : quid enim si propter operam mortis societas coita sit et sine ipso administrari non possit*[1]. Tel est le tempérament notable que le texte apporte déjà à la 1^re^ partie de l'exception.

II^e^ sens de l'exception. — La société continue-t-elle avec les héritiers du défunt?

On ne peut encore ici répondre oui absolument. Il faut certaines conditions. L'héritier demandera la part du défunt dans la société ; il faut qu'elle soit déterminée ; les coassociés du défunt y sont intéressés également. Si l'héritier doit continuer la personne du défunt à l'égard des associés il faut qu'il soit *adscriptus*, qu'une part lui soit assignée : c'est la condition *sine quâ non* de sa participation aux résultats actuels de la société. Pomponius, après avoir relevé le trait particu-

[1] *Ad Pandectas.*

lier aux sociétés *vectigalium*, (la survie de la société au décès d'un associé), continue, en effet, comme il suit : *Sed ita demum si* PARS DEFUNCTI *ad personam heredis ejus adscripta sit, ut heredi quoque conferri oporteat.*

Après avoir exercé les droits attachés uniquement à sa qualité d'héritier, après que la *pars defuncti* lui aura été communiquée, avec son actif et son passif, avec les bénéfices et les pertes antérieurs au décès, le successeur peut désirer être associé pour l'avenir. Il ne l'est pas de plein droit. L'*adscriptio* ne lui suffit pas pour qu'il se trouve au lieu et place de l'associé décédé. Que lui faut-il donc ? Il doit être *adscitus*, agréé par les associés survivants. S'il est sans aptitude, en effet, les associés se garderont bien de le mêler aux opérations nouvelles. Le jurisconsulte Ulpien, dans la loi 63, § 8 du même titre, nous dit à ce sujet : *et circa societates vectigalium cæterorumque idem observamus ut heres socius non sit, nisi fuerit* ADSCITUS. Il faut donc une *convention nouvelle*, (ce qui indique déjà que nous sommes assez près du droit commun tout en nous plaçant dans l'exception) et, de plus, *l'agrément* des associés survivants. La convention est inévitable si l'héritier veut être associé, et nous ne pensons pas, comme Cujas (observ. x, 25), qu'elle soit *tacite*, ce qui reviendrait à dire que la convention est inutile[1]. La convention va t-elle toute seule faire de notre héritier un véritable associé ? Non évidemment, puisqu'Ulpien exige l'*adscitio*. Ne sera-t-elle cependant d'aucun effet ? C'est ce qu'il ne faudrait pas croire.

Même dépouillée de *l'agrément des associés*, la convention produira cet effet singulier, tout spécial aux sociétés *vectiga-*

[1] *Non exigo novo consensu coiri societatem...* dit Cujas.

lium, à savoir, que les bénéfices et pertes seront tous communs avec l'héritier co-contractant, qu'ils soient *antérieurs ou postérieurs au décès de l'auteur*. *L'adscriptio* ne communiquait à l'héritier que les bénéfices et pertes *antérieurs* au au décès ; la convention nouvelle intervenue avec l'héritier lui communique *même* les bénéfices et pertes *postérieurs*. C'est ce qu'indique Ulpien, dans la suite de la loi : *Verum tamen omne emolumentum societatis ad eum pertineat, simili modo et damnum agnoscat quod contingit, sive adhuc vivo socio vectigalis, sive postea.*

Si nous n'admettions pas cette différence de situations dans le texte de Pomponius et dans celui d'Ulpien, ces deux textes seraient contradictoires puisque, pour un héritier *adscriptus* déterminé ils adopteraient deux conditions juridiques différentes : L'un, celui de Pomponius lui donnerait seulement *pars defuncti*, c'est-à-dire par les bénéfices et pertes qui ont précédé la mort de l'associé ; l'autre, celui d'Ulpien, lui donnerait « *emolumentum quod contingit sive adhuc vivo socio vectigalis, sive postea.* »

Tout ceci nous démontre qu'avec la convention nouvelle et l'*adscriptio*, nous n'avons pas encore l'associé dans toute la force du terme, puisqu'il faut, nous l'avons dit, l'*adscitio*. Sans l'agrément des associés tous ces droits qui lui ont valu l'*adscriptio*, et la convention elle-même, n'en ont fait qu'une personne passive. « *Poterit tamen partem defuncti tractare ut particeps non ut socius*, » dit à ce sujet Mathœus [1]. Il ne pourrait pas prendre individuellement part aux opérations nouvelles pour lesquelles les associés bien précautionnés veulent

[1] Liv. II, ch. VIII, *de Auctionibus.*

connaître ses aptitudes. La société *vectigalium* est pour l'héritier une corporation où l'on ne rentre qu'un chef-d'œuvre à la main *nisi fuerit adscitus*[1]. La 2e *exception* disait que « *la société continue avec l'héritier du défunt*, » le *tempérament* apporté par le texte en diminue singulièrement la portée, puisqu'il faut encore que cette nouvelle recrue convienne aux associés.

En résumé, la société continuera : 1° *entre les survivants*, si l'associé décédé n'est pas un administrateur ; 2° *avec l'héritier de l'associé* défunt, si cet héritier, étant *adscriptus*, contracte avec la société et reçoit l'*adscitio* des associés. Comme nous l'avions annoncé, on pourrait dire jusqu'à un certain point que l'exception absorbe la règle. Cujas va jusque-là : « *alioquin nihil societas distaret a privata*, dit-il en effet, dans la suite du texte déjà cité. Mais, nous ne le suivrons pas, n'admettant pas déjà, comme ce jurisconsulte, l'existence tacite de la convention de l'héritier avec les associés survivants. Le principe de la différence des sociétés *vectigalium* avec les sociétés ordinaires est indéniable et l'on ne peut dire : « *Nihil societas dictaret a privata.* » *La société vectigalium survit au décès d'un associé*, mais, malgré cette nécessité dérivant de l'intérêt public attaché à ses opérations, on n'a pu lui donner une règlementation tellement à part qu'elle ne se ressentît pas des principes naturels de la société en général dans laquelle a toujours régné l'*intuitus personæ*. *Si la société était dissoute*, comme cela arrive dans les sociétés ordinaires, la dissolution ne laisserait subsister pour ou contre l'héritier que les droits et obligations résultant des opérations *antérieures* au décès. Or, dans les sociétés *vectigalium* les droits et obli-

[1] *Solam heredis adsumptionem aio inter socios continuare societatem*, dit Cujas, observ. X, 25.

gations mêmes *postérieurs*, passent à l'héritier. Les sociétés *vectigalium* ne sont donc pas dissoutes *mortis causa*, en ce sens que les droits et obligations postérieurs au décès de l'associé, passent à l'héritier ; telle serait en dernière analyse, la différence subsistant sans restriction, et formant le trait distinctif des sociétés de publicains[1].

Il ne faudrait pas croire non plus qu'en vertu du caractère impersonnel des sociétés *vectigalium*, on perdît le droit d'expulser un associé *non idoneus*. Cette faculté est de droit commun dans les sociétés ordinaires. Ulpien le dit au livre 30 de son commentaire sur Sabinus : « *ante tempus,... potest rationem habere renunciatio ;... quid si ita* [*injuriosus est*] *damnosus sit, ut non expediat eum pati*[2] ? » Logiquement, l'absence totale d'*intuitus personæ* devrait entraîner une solution contraire dans les sociétés *vectigalium*. On n'a pu aller jusque-là : « *socii vectigalium, si separatim partes administrent, alter ab altero minus idoneo, in se portionem transferre jure desiderat*, » dit en effet le même jurisconsulte dans la loi 9, § 4, du titre *de publicanis*. Dans les sociétés *vectigaliennes*, comme dans les sociétés ordinaires, l'expulsion d'un associé incapable s'impose toujours. Ici l'Etat est intéressé à la prospérité des affaires, la gravité de l'entreprise est telle qu'elle ne supporte pas de médiocrité dans la gestion. Que l'associé *non idoneus* cède sa place à un autre, *alter ab altero minus idoneo in se portionem transferat !*

[1] Le compte-rendu des nombreuses opinions qui ont été émises sur ce texte par les docteurs, ne ferait à notre avis qu'y jeter la confusion. *Mathæus*, (*de Auctionibus*, liv. II, ch. VIII), qui les résume, les qualifie ainsi : *Prima : vitiosissima ; secunda : minus absurditatis habet, sed vitium ; tertia : inepta est ; quarta, falsa est.*

[2] L. 14, *Dig. pro socio.*

On peut objecter, qu'alors une difficulté propre aux sociétés vectigaliennes ne manquera pas de surgir. Comment l'associé sortant, qui a quelque chose à se faire communiquer, va-t-il s'y prendre? Devra-t-il attendre la dissolution de la société, conformément à l'usage le plus fréquent en droit romain, et agir alors par une *actio generalis?* Ce moyen, facile dans les sociétés ordinaires formées pour un temps très court, était impraticable dans nos sociétés de publicains à durée presqu'illimitée. Dans la loi 65, § 15 *pro socio*, Paul nous fait connaître quelle facilité extraordinaire était parfois accordée aux *socii vectigalium* et pour quelles raisons: *Nonnunquam necessarium est et manente societate agi pro socio veluti cum societates vectigalium causa coita sit: propterque varios contractus multis expediat recedere, nec repertur, in medium, quod alterum pervenerit.*

L'associé sortant pourra donc agir *durante societate* par une *actio specialis*[1]. C'est là une particularité accessoire de nos sociétés vectigaliennes.

II^e Particularité. — Absence du jus fraternitatis.

La fraternité n'est-elle pas pour ainsi dire étrangère à nos sociétés? Que les associés soient bailleurs de fond, ou qu'ils participent à la gestion, nous ne retrouvons pas entre les *socii vectigalium* ces liens étroits, cette communauté de choses, cette confession d'intérêts qui se rencontrent dans les sociétés ordinaires. De là deux conséquences:

1° Comme c'est le *jus fraternitatis* qui rend l'action *pro socio* infamante dans les sociétés ordinaires[2], nous refuserons

[1] Voir Loi 38, princip. *D. pro socio.*

[2] Loi 22, Code *Ex quibus causis* et surtout *Institutes de Justinien IV.* Titre 16, § 2.

le caractère *infamant* à l'action *pro socio* exercée par un *socius vectigalium*.

2° L'avantage pour l'associé ordinaire de n'être condamné que dans la mesure de ses facultés, *quantum facere potest*, tient également au *jus fraternitatis*[1]. Nous refuserons, par suite, le *bénéfice de compétence* au *socius vectigalium*.

On est en général d'accord sur la première conséquence. Mais tous les commentateurs ne sont pas d'avis de refuser le *bénéfice de compétence* à l'associé pour les impôts, attendu que les sociétés vectigaliennes rentrent dans la catégorie des *societates non totorum bonorum*, auxquelles il n'est pas sûr que ce bénéfice n'ait pas été accordé.

Il existe, en effet, sur ce point, deux textes contradictoires d'Ulpien. Dans l'un, le jurisconsulte se rangeant à l'opinion de Sabinus, accorde le bénéfice de n'être condamné que *quantum facere socius potest*, aussi bien aux associés *unius rei* qu'aux associés *totorum bonorum*. *Verum est quod Sabino videtur, etiam si non universorum bonorum socii sed unius rei, attamen, in id quod facere possunt... condemnari oportere*[2], » dit Ulpien dans la loi 63 princ. D. *pro socio* tirée de son commentaire sur l'Edit, livre 31. Dans l'autre, il ne l'accorde plus qu'aux sociétés *omnium bonorum*. *Sunt qui in id quod facere possunt conveniuntur... qui pro socio conveniuntur socium autem omnium bonorum accipiendum est*, dit en effet le même jurisconsulte dans la loi 16 D. *de re judicata* tirée du même com-

[1] Loi 63, princip. *D. pro socio.*

[2] Ulpien ne vise explicitement que les sociétés *unius rei ;* mais il est évident que sa décision s'applique aux sociétés *alicujus negotiationis* et notamment aux sociétés *vectigalium*, car ce sont les mêmes caractères qui les séparent des sociétés *omnium bonorum* et que le motif de décider est le même.

mentaire sur l'Edit, livre 63. De là, les nombreuses opinions émises pour concilier ces deux lois, nous pourrions dire pour concilier Ulpien avec lui-même. Les uns, comme Antoine Favre[1], corrigent la loi 16 en supprimant le membre de phrase *socium autem* etc. qui a fait surgir la contradiction, et qui, disent-ils, provient d'une altération des glossateurs ; d'autres comme Shuttling[2], concilient les textes en disant qu'il s'agit dans la loi 16 d'une action quelconque dirigée contre l'associé, tandis que dans la loi 63, il s'agit uniquement de l'action *pro socio*. Mais l'altération imputée aux glossateurs n'est pas prouvée, et il est constant que la loi 16 ne donne le bénéfice de compétence qu'au cas d'action *pro socio*, « *qui pro socio conveniuntur.* »

Les textes peuvent se concilier en dehors de ces deux explications. Ne peut-on pas dire tout simplement qu'il n'y a dans la loi 16 qu'un changement d'avis du jurisconsulte. Comme Sabinus, dont il approuve l'opinion sans plus ample information, dans le *livre* 31 *de son commentaire* sur l'Edit, (loi 63), Ulpien a cru pouvoir étendre le bénéfice de compétence aux sociétés *non omnium bonorum.* Puis, dans le *livre* 63 *du même commentaire* reproduit par extrait dans la loi 16, il refusa de faire l'extension, pensant avec raison que c'est surtout dans les sociétés *omnium bonorum* que se rencontre le *jus fraternitatis.* C'est là l'explication fort naturelle qu'en donne Pothier[3]. Elle conduit à refuser le bénéfice de compétence au *socius vectigalium.*

Ne se peut-il pas encore, et c'est l'avis de M. Accarias (bé-

[1] Livre sur les Pandectes, loi 63.
[2] *Notæ ad Pandectas.*
[3] Pandecte.

néfices de compétence) que l'édit du préteur qui accorde ce bénéfice ait été successivement l'objet d'une interprétation restrictive d'abord (ce qui correspond à l'opinion première de Sabinus) et d'une interprétation plus large ensuite, ce qui correspond à l'opinion postérieure de Sabinus. Ce changement d'avis, en effet, aurait ainsi été provoqué par l'extension des sociétés. Les deux lois sont donc facile à concilier.

III° Particularité. — Personnalité morale.

En droit romain, c'est une règle qu'aucune personne morale n'existe sans autorisation du Gouvernement. Le droit français, à peu près conforme sur ce point, n'est donc pas nouveau[1]. Un petit nombre de sociétés, les sociétés vectigaliennes, par exemple, obtenaient cependant la qualité de corps moral.

Mais on a contesté tout cela malgré les termes formels d'un texte célèbre de Gaïus rapporté au Digeste, titre *quod cujuscumque universitatis* etc.

D'après Gaïus, (loi 1^er^ princip. de ce titre), « il n'est pas « permis à tout le monde indistinctement de former un *cor-* « *pus*, qu'il s'agisse de créer une société ou un collège. Cette « faculté est limitée par des lois, sénatus-consultes et cons- « titution ; elle n'est accordée que dans certains cas assez « rares.

Pour nous, il résulte de ce texte que les sociétés n'avaient pas en principe la personnalité morale. Si, en effet, elle eût été de droit, à quoi bon l'intervention de l'Etat ? Mais il a été émis à ce sujet des avis différents que nous devons examiner.

[1] Sans être autorisées cependant, les sociétés commerciales deviennent, selon l'opinion dominante, de véritables personnes morales après l'accomplissement des formalités de publicité.

Sachons auparavant que la question de savoir si la société avait ou non la personnalité morale, était chez les Romains comme chez nous, d'un grand intérêt au triple point de vue de la *propriété*, des *créances* et des *dettes* de la société.

Si elle est personne morale, la société a la *propriété* des biens sociaux. Si elle ne l'est pas, les biens ou capitaux seront indivis entre les coassociés.

Si elle est personne morale il n'y a qu'un *créancier*, l'être juridique. Sinon, il y aura autant de créanciers que d'associés.

Si elle est personne morale ce que doit la société, les associés ne le doivent pas, et réciproquement si un associé est créancier d'un tiers qui se prétend créancier de la société, ce dernier ne peut opposer la compensation, les dettes n'existant pas entre les mêmes individus. Si elle n'est pas personne morale, c'est l'inverse qui se produira.

1^er^ *Point.* — MM. Troplong[1] et Duvergier ont soutenu qu'en Droit Romain toute société était investie de la personnalité morale. Ils s'appuient sur 3 groupes de textes.

1^er^ Groupe. — La société figure dans une énumération de personne morale.

Dans la loi 22 D. *de fidejussoribus*[2] où il s'agit d'un débiteur mort laissant des dettes, le jurisconsulte nous apprend que si le créancier veut obtenir un fidéjusseur il devra s'adresser à l'hérédité qui est un être fictif, une personne morale, « *hæreditas personæ vice fungitur,* » comme serait un municipe, une décurie et une société.

[1] Sociétés, ch. I, (art. 1832).

[2] *Mortuo reo promittendi et ante aditam hæreditatem fidejussor accipi potest ; quia hæreditas personæ vice fungitur, sicuti municipium et decuria et societas.*

Dans la loi 3 § 4 D. *de bonor. poss.* [1], où Ulpien nous apprend qu'un mandataire d'une personne morale peut demander la *bonorum possessio*, la société figure encore à côté de la décurie et du municipe.

A notre avis ces deux textes sont indifférents à notre question qui reste intacte. Qu'une société puisse en Droit Romain devenir personne morale, ces textes le reconnaissent et nous en citent qui ont obtenu ce privilège ; mais leur objet direct est étranger à la question de savoir si la société était ou n'était pas en principe un *corpus*.

II° Groupe. — Dans la loi 65 § 14 D. *pro socio* [2], l'un des associés étant trésorier, un autre veut agir pour ce qui lui est dû (*quod absit*) et, loin de s'adresser successivement à tous ses coassociés, chacun pour leur part, il se borne à agir contre celui qui personnifie la société et a les fonds en main.

Il n'y a dans cette décision rien de concluant selon nous, car il n'est pas nécessaire d'avoir recours à la personnalité morale de la société pour expliquer ce texte. Si les fonds se trouvent entre les mains d'un seul, c'est qu'il est *caissier* et mandataire constitué de tous les associés à l'effet de tenir les comptes de la société. Les principes du mandat suffisent donc à expliquer l'action du coassocié créancier contre un seul des associés.

III° Groupe. — L'idée de la personnalité morale de la société se retrouve, dit-on, jusque dans le langage de la pratique et les harangues des avocats. Cicéron, (*pro Quintio*) n° 4,

[1] *A municipibus et societatibus et decuriis et corporibus bonorum possessio agnosci potest.*

[2] *Si communis pecunia penes aliquem sociorum sit et alicujus sociorum quid absit, cum eo solo agendum penes quam ea pecunia sit...*

s'exprime au sujet d'une réclamation de Nævius contre la succession de Quintius, en termes assez précis et assez concluants, quand il oppose les associés pris individuellement à l'être juridique : *Neque interea verbum illum interponit Nœvius, aut societatem sibi, quippiam debere, aut privatim Quintium debuisse.*

On peut répondre que l'on dit souvent la *société* pour les *associés* et en outre que des motifs étrangers aux affaires sociales avaient pu rendre *Quintius* débiteur *de Nœvius.*

Cependant M. Duvergier insiste en disant que la négation de son système tendrait à rendre inexplicable la *nature* même de l'action *pro socio*. « La raison, dit-il, de regarder comme « *personnelle* l'action *pro socio* ne vient-elle pas de ce que l'on « considère la *société* et non *chaque associé* comme *propriétaire* de la masse ? Eh bien, si chaque associé était propriétaire de l'actif, l'action serait *mixte*, car elle tendrait au « partage. »

M. Duvergier oublie que l'action *pro socio* n'ayant pour objet que de sanctionner les obligations nées *ex contractu* est *uniquement personnelle* et jamais mixte. L'arsenal des actions du Droit Romain, qui fournit une arme pour chaque genre de combats dispose d'une action spéciale aux fins du partage, l'action *communi dividundo* qui est en effet *mixte* et même double.

Donc, en résumé, la plupart des textes qu'on nous oppose s'expliquent facilement sans faire intervenir l'idée de personnalité morale en se contentant de dire, ce que nous accordons volontiers, qu'il *y avait* en Droit Romain des sociétés revêtues du caractère de personne morale ; mais elles ne l'étaient pas en général et de plein droit. Aucun ne pose ce principe que la société était personne morale. Donc, elle ne pouvait l'être que par exception.

2e *Point.* — Quelles étaient donc ces sociétés qui bénéficiaient de la qualité de *corpus* ? C'étaient, continue Gaïus dans le texte déjà cité, nos sociétés *vectigalium*, et notamment celles *aurifodinarum*, *argentifodinarum et salinarum.* C'est là une faveur exceptionnelle que justifient suffisamment les grands intérêts engagés par l'État dans ces entreprises dont la constitution devait présenter des garanties particulières de solidité et de durée. Le texte fort clair qui la consacre avait, jusqu'à ces derniers temps, été interprété comme nous venons de le faire. Assez récemment[1], un jurisconsulte allemand est venu donner du texte de Gaïus une explication diamétralement opposée à celle admise jusqu'alors. Nous devons l'examiner rapidement.

Voici le texte, qui est la base de cette controverse et que nous connaissons déjà par la traduction qui en a été donnée p. 70 : *Neque societas, neque collegium, neque hujusmodi corpus passim omnibus habere conceditur : nam et legibus et senatus consultis et principalibus constitutionibus ea res coercetur : paucis admodum in causis concessa sunt hujusmodi corpora ut ecce vectigalium publicorum sociis permissum est corpus habere, vel aurifodinarum, vel argentifodinarum, et salinarum. Item collegia Romæ certa sunt, quorum corpus senatus-consultis atque constitutionibus principalibus confirmatum est, veluti pistorum et quorumdam aliorum et navicullariorum qui et in provinciis sunt*[2].

La thèse de M. Max Cohn, professeur à l'Université de Zurich, peut se résumer ainsi :

[1] M. Ledru a publié le premier en 1875 l'opinion de M. Max Cohn.
[2] Loi 1re princip. D. Quod cujuscumque...

« Admettons qu'il faille l'autorisation de l'Etat pour cons-
« tituer la personnalité morale et que cette faveur gouverne-
« mentale soit fort rare, il n'en reste pas moins que les socié-
« tés *vectigalium* ne l'ont jamais obtenue.

Voilà qui est hardi en présence des termes formels de la loi que nous venons de citer.

« D'après M. Cohn, le fragment de Gaïus a été interpolé.
« Le mot *societas* a été ajouté par les compilateurs. Il y avait
« *sodalitas*. En effet, la traduction de notre fragment dans les
« Basiliques porte, pour rendre le mot *societas*, εταίρεῖα[1]. Or,
« ce mot grec est l'expression rigoureusement correspondante
« du mot latin *sodalitium*. Il désigne les corporations, telles
« que *collèges des pontifes, de vestales et établissements de*
« *secours mutuels*, mais non des sociétés commerciales comme
« celles formées par les Publicains pour le recouvrement de
« l'impôt. L'équivalent grec du mot latin *societas* est κοινωνια.
« Ce qui rend vraisemblable cette interpolation et ce qui
« prouve que le texte original de Gaïus portait *sodalitas*, c'est
« que Justinien dans la loi 1re du titre *de collegiis et corpori-*
« *bus* (texte de Marcien) venait de *prohiber les collegia soda-*
« « *licia*[2] que *Gaïus reconnaissait* ; dès lors, pour éviter une
« contradiction, Tribonien a substitué *societas* à *sodalitas*.
« dans la loi 1re *quod cujus cumque.* » Les *collegia* ou corporations pouvaient donc être personne morale, mais pas les sociétés *vectigalium*. Par induction, M. Cohn doit en conclure que pour tous les textes qui portent le mot *societas* en compagnie des *municipes*, *decuries* ou autre *corpus* juridique, le

[1] Basiliques, VIII, 2. Edit. Heimbach, tome I, p. 419.

[2] *Mandatis principalibus præcipitur præsidibus provinciarium ne patiamur esse collegia sodalitia, neve milites collegia in castris habeant.*

même *tribonianisme* a été accompli, et c'est là que son système échoue. Les Basiliques, notamment dans la loi 3 § 4, *de bonor. possession.* que nous avons citée dans le 1^er^ groupe de textes invoqués contre la personnalité morale de nos sociétés, n'ont pas soupçonné la même interpolation, puisqu'elles ont traduit *societas* par εταίρειο au lieu de le traduire par κοίνωνία. Peut-on, dès lors, tirer un argument quelconque de la traduction de notre texte par les Basiliques ?

Quant aux inscriptions que l'éminent professeur allemand cite à l'appui de son opinion, nous ne nous y arrêtons pas, parce que d'autres inscriptions détruisent l'argument que l'on pourrait tirer des premières [1].

Mais, dans le système de M. Cohn, comment expliquer l'expression *socii* et la phrase *vectigalium publicorum sociis permissum est corpus habere ?* Il s'agit, selon lui, de corporations formées en vue de secours mutuels, par exemple, dans lesquelles entraient des Publicains, *socii vectigalium*. On aurait désigné par *socii* les associés pour les impôts, habitués que l'on était à voir ces entreprises aux mains de sociétés. Les *socii publicani* dont il est question seraient analogues aux *pistores et navicularii* dont il est parlé dans le texte de Gaïus (*in fine)* qui avaient leur patron et leur culte.)

Telle est cette nouvelle théorie sur la loi 1^re^ *quod cujuscumque*, que nous avons cru devoir qualifier de hardie. Elle a, dans les hypothèses qu'elle nécessite et que M. Cohn développe avec un grand luxe de raison, un côté arbitraire qui ne peut échapper. D'autre part, elle mutile un texte qui s'expli-

[1] Ackner et Müller, *Die r. Inschriften in Dacien,* n^os^ 658, 235, 523, 607. Orelli, I n^os^ 1504 ; II, n° 6654.

que naturellement, sans qu'il soit besoin de le modifier, en prenant les mots dans leur sens ordinaire.

D'ailleurs, le texte de Gaïus manquât-il, que les auteurs littéraires suffiraient à convaincre de la personnalité morale dont étaient revêtues les sociétés de publicains. Tacite, en effet, rapporte dans ses annales que le Sénat ayant repoussé la motion trop radicale de Néron qui demandait la suppression de tous les *vectigalia*, ajoutait, en ce qui concerne les douanes : *plerasque vectigalium societates a consulibus et tribunis plebis constitutas, acri etiam populi romani tum libertate.* Nous admettons bien que l'intervention des Consuls et des Tribuns semble incompréhensible quand il s'agit d'octroyer la personnalité, puisque nous avons vu qu'il fallait l'intervention de l'Etat. Mais qui affirmera que le simple fait des Censeurs de traiter avec les sociétés *vectigalium* ne leur conférât pas implicitement le caractère de *corpus* juridique essentiel à leurs opérations, sans lequel leur organisation compliquée, l'unité de direction, la centralisation de leur personnel, leurs constants rapports avec l'Etat enfin, seraient presque incompréhensibles ?

C'est de ces derniers rapports dont nous allons maintenant parler. Nous avons assisté à la formation de cette vaste machine à perception d'impôts. Il faut la voir à l'œuvre.

§ *IV. — Rapports des sociétés de publicains avec l'Etat et avec les contribuables.*

A. *Avec l'Etat.* — Par les développements déjà fournis relativement à l'adjudication de la ferme des impôts, nous savons que la principale obligation des sociétés *vectigalium*

consistait à acquitter, terme échu, aux agents du Trésor le prix du bail et les intérêts en cas de retard. Dans ce dernier cas, elles encouraient quelquefois la résiliation du bail [1]. L'Etat se montrait en général rigoureux contre les Publicains qui manquaient à leurs obligations, sauf toutefois quand des causes majeures s'étaient opposées à la levée de l'impôt, tel qu'une guerre qui avait contraint la société de payer à l'ennemi. Alors la loi *Censoria* les déchargeait de leur obligation [2]. Les remises totales furent rares et difficiles à arracher au Sénat. Ainsi en 693, les Publicains d'Asie, fermiers du *portorium*, se plaignirent d'avoir fait une mauvaise spéculation et demandèrent à résilier [3]. Caton traîna l'affaire en longueur [4]. Ils n'obtinrent gain de cause que longtemps après, sous le consulat de César, et encore, ne leur accorda-t-on que la réduction du 1/3 de leur fermage [5].

Solidarité. — Quand les associés auront traité par l'organe de plusieurs de leurs représentants ou mancipes auxquels le bail aura été consenti indivisément, la question se pose de savoir si les associés d'adjudication ont voulu s'obliger *in solidum*. Une constitution au Code de Justinien atteste que si le bail a été fait *in solidum*, chacun peut être poursuivi pour le tout, mais elle ne nous apprend pas d'une façon précise si les associés qui traitent *divisément* sont tenus de plein droit *in solidum* [6]. Evidemment si les associés ont traité par

[1] Loi 10, § 1, *Digeste de publicanis.*
[2] Cic. III^e^, *in Vers.* 5, et *Mathæus*, ch. VI.
[3] Cic. *ad Att.* I, 17 et 9,
[4] Cic. *ad Att.* I, 18, 7, 2.
[5] Suét. César, 20.
[6] Loi 13, Code de *locato et conducto*, liv. IV, 65.

un *manceps* unique, qui les fait connaître après l'adjudication, ils sont tous tenus *in solidum ;* du moins c'est ce que Ulpien décide : *Si plures exerceant, unum autem de numero suo magistrum fecerint hujus nomine in solidum poterunt conveniri*[1].

Mais *quid si* plusieurs *mancipes* ont purement et simplement affermé le même impôt ?

On sait qu'entre les *associés ordinaires*, les créances et les dettes se divisent de plein droit. Si le créancier a connu les rapports sociaux, chaque associé est tenu à concurrence de sa part sociale, sinon *portione virili*[2].

Cette règle de droit commun comporte une exception à peu près certaine pour les sociétés d'*argentarii*[3], à cause des rapports importants au point de vue pécuniaire qui s'établissaient avec eux et du concours qu'ils pouvaient prêter parfois à l'Etat lui-même. La même raison qui existe plus puissante encore pour les sociétés vectigaliennes suffit selon nous à les assimiler sur ce point aux sociétés formées pour la banque.

Les textes ne fournissent, toutefois, à ce sujet aucun renseignement précis. Des auteurs ont cependant voulu tirer un argument dans notre sens de la loi 9 du titre *de Publicanis* au Digeste précédemment expliquée (p. 66). Dans la société *vectigalium* dont s'occupe le jurisconsulte Paul, l'administration a été divisée *pro partis* entre les associés et chacun d'eux est admis à demander que celui qui est incapable soit écarté[4]. Comment les autres *socii* auraient-ils intérêt à cette expulsion, dit-on, s'ils

[1] Loi 4, § 1, *Dig.* 14, 1.

[2] Loi 45, § 1, *de edilitio edicto ;* Loi 43, *de rejudicata, Digeste.*

[3] Loi 9, princip. *D., de pactis.*

[4] Loi 9, § 4, *de publicanis.* «*Socii vectigalium, si separatim partes administrant, alter ab altero minus idoneo in se portionem transferre, jure desiderat.*»

étaient simplement débiteurs conjoints? On peut victorieusement objecter selon nous que chacun est intéressé pour sa part à la prospérité des affaires sociales. D'ailleurs l'expulsion de l'associé n'étant ici, comme nous l'avons démontré au § 3, que l'application pure et simple d'un principe de droit commun des sociétés en général, lesquelles ne comportent pas la solidarité de plein droit, nous ne saurions y voir l'indication d'un lien solidaire. Ce n'est pas parce qu'un associé *vectigalium* quelconque a un intérêt plus étendu que l'*associé ordinaire*, qu'il peut demander l'expulsion du *non idoneus*, c'est à cause de son simple intérêt personnel et *indivis* dans la société qui fait que, quand l'actif social diminue par suite de la mauvaise administration, tous les associés s'en ressentent, ne serait-ce que *pro portione sua*. Le texte de Paul n'est pas décisif et ne saurait être invoqué dans notre opinion.

Les auteurs anciens étaient plus précis et se prononçaient généralement pour l'obligation *in solidum* des *socii vectigalium*. Pothier allait même jusqu'à considérer le renvoi de l'associé *non idoneus*, comme une sorte d'expropriation, de la part de l'Etat intéressé à son expulsion [1]. Matthæus, qui paraîtrait se séparer des commentateurs sur ce point, concède cependant, au lieu de la solidarité pleine et entière entre les associés *vectigalium*, la *fidejussio indemnitatis*, et l'on sait, qu'avant l'introduction, pour les cautions, des deux bénéfices dus à Adrien et à Justinien, cette *fidejussio* se rapproche singulièrement de l'obligation solidaire [2]. Il faut donc admettre la so-

[1] *Nec solum fiscus conductorem qui non solvit, ante biennium a conductione expellere potest verum etiam : Socii vectigalium si separatim...* Pothier, Pandectes, Liv. 39, titre IV.

[2] II Chap. VIII.

lidarité de plein droit des associés adjudicataires des impôts.

Des cautions prædiis prædibusque. — Outre la *solidarité*, l'Etat stipulait, des fermiers de l'Etat, des garanties personnelles et réelles toutes particulières. Il devait *prædibus ac prædiis cavere populo* [1], c'est-à-dire exiger des répondants, *prædes*, pour le cas où le manceps n'exécuterait pas ses obligations et en outre prendre en gage, à titre de sûreté réelle, des biens-fonds (*prædia*). L'obligation *personnelle* naissait d'un *adpromissio*. « *Præs est*, dit Festus, *qui populo se obligat interrogatusque a magistratu si præs sit, ille respondit, præs.* » Le répondant du manceps devait donc être interrogé ainsi : *Spondes ne prædes esse ?* et il répondait : *Spondeo.*

Le *jus pignoris*, qui, grâce au progrès du droit se confond avec l'hypothèque, naissait d'une simple convention insérée dans le bail.

On peut se demander à quoi servait ce luxe de garanties pour le Fisc déjà si bien muni à l'égard de ses débiteurs, en vertu des principes généraux, et tout particulièrement contre les débiteurs de l'impôt. On sait, en effet, que le Fisc eut tout d'abord un privilège, lequel, d'après les principes du droit romain, ne lui donnait de préférence que sur les créanciers chyrographaires [2]. Cette garantie lui étant souvent inutile, à raison des hypothèques qui grevaient les biens des débiteurs contractuels, il obtint une hypothèque tacite générale, attestée par Papinien, à son époque [3] et dont le rang se déterminait, comme celui des hypothèques ordinaires, *ex tempore*. Mais il arriva que

[1] Cic. *in Verr.* I, 54.
[2] Sentences de Paul XII, 10, et Loi 32, *Dig. de rebus auct. Jud. poss.*
[3] Loi 28, *D. De jure fisci.*

l'Etat fut primé par les hypothèques antérieures à la sienne. Alors, en combinant les deux idées de privilèges et d'hypothèque, le génie romain arriva à cette garantie d'une nature hybride, inconnue au droit français, qu'on appelle l'hypothèque privilégiée. Toutefois le Fisc ne put en jouir qu'à l'égard des débiteurs de l'impôt, comme le prouvent deux textes, l'un au Digeste et l'autre au Code [1]. Mais quant à ceux-ci, parmi lesquels se trouvent les mancipes, la créance de l'Etat prime toutes les autres, fussent-elles hypothécaires et antérieures en date. Avec ce maximum de garanties, à quoi bon les cautions *prædiis prædibusque* ? Nous ne leur voyons pas d'autre utilité que celle de donner deux débiteurs au lieu d'un, deux sûretés au lieu d'une et de mettre ainsi l'Etat à l'abri de l'insolvabilité des Sociétés *vectigalium* [2]. Cependant on peut conjecturer qu'avant l'introduction du bénéfice de discussion par Justinien, le Fisc évitait, en dirigeant son action contre la caution, d'ébranler le crédit des mancipes souvent adjudicataires de plusieurs *vectigalia*.

B. Avec les contribuables. — Pour tous les impôts, sauf pour le *Tributum ex censu* perçu par les *Tribuni ærarii*, les contribuables avaient affaire aux publicains, dont le personnel

[1] Loi 8, *Dig. qui potiores.* « *Si pignus specialiter respublica acceperit, dicendum est, præferri eam fisco debere, si postea fisco debitor obligatus est : quia et privati præferuntur.* » Loi 2 au Code *de priv. fisci.* « *Quod si post bonorum ejus obligationem rationibus meis cœpit esse obligatus in ejus bona, cessat privilegium fisci.* »

La loi 28 au *D. de jure fisci*, ne mettant pas les droits du fisc en concours avec un créancier ayant hypothèque sur les mêmes biens, ne contredit pas les deux précédentes.

[2] Les garanties et les modes d'exécution des biens en cas de défaut de paiement étaient les mêmes que ceux fournis par les fermiers municipaux pour lesquels la Table de Malaga, ch. 64, contient des renseignements précieux. (*Nov. Enchiridium*).

nous est déjà connu. Afin d'éviter les difficultés de nature à retarder la levée et faciliter les versements ou prestations des agriculteurs, ces derniers avaient coutume de conclure avec le fermier des pactes, *pactiones*, dont il est question dans les auteurs latins. Cicéron, partant pour son gouvernement de Silicie, se félicite, dans une lettre à Atticus, de ce que les pactes avec les Publicains aient été faits: « *Confectæ pactiones publicanorum* [1]. » C'était comme une convention qui, consignée dans les registres de la société, liait en quelque sorte les collecteurs [2]. Les Gouverneurs devaient, nous dit l'auteur latin, souhaiter l'intervention de ces *pactiones* qui, dans une certaine mesure, dispensaient de recourir à la loi *Censoria* [3]. De plus ces pactes rendaient les magistrats locaux compétents pour tous litiges, et évitaient des frais aux plaideurs. C'était le *modus vivendi* de la Province que les gouverneurs scrupuleux respectaient. Verres les viola cependant ouvertement et il encourt, de ce chef, les vifs reproches de Cicéron dans la seconde Verrine [4].

Les textes ne nous fournissent aucuns autres renseignements généraux sur les rapports des Publicains avec les contribuables. On sait seulement, pour les *portoria*, que tout individu devait déclarer les objets soumis à la taxe; que le défaut de *professio* entraînait le *commissum* (confiscation) qui avait pour effet d'attribuer au fisc, de plein droit, la propriété des objets de contrebande [5]. La chose, seule débitrice de l'impôt,

[1] *Ad Attic.* V, 14.
[2] *In Verr.* III, 63.
[3] *Ad quint. frat.* I, ep. 1.
[4] *In Verr.* II, XIII, *in fine.*
[5] Loi 7, § 1, *de publicanis.*

pouvait être atteinte en quelques mains qu'elle passât, et, après la mort du délinquant, le Fisc agissait contre l'héritier [1]. Il y avait certains tempéraments cependant pour les objets chers aux voyageurs. Un rescrit de Sévère statuait en ce sens que si un esclave venait à être confisqué et que le maître voulût le garder, le fisc était tenu d'en accepter l'estimation [2]. Par faveur aussi pour le pupille contrevenant, toute peine lui était remise s'il payait dans les 30 jours [3]. Mais l'avidité des Publicains détruisait tout l'effet de cette mansuétude. Des fraudes sans nombre étaient organisées pour échapper à leurs investigations. On alla, rapporte Suétone, jusqu'à habiller des esclaves en hommes libres, afin d'éviter les droits qui ne frappaient que les marchandises. Des marchands ayant débarqué, à Brindes, une troupe d'esclaves dont l'un d'une grande beauté, ils mirent à ce dernier la bulle et la prétexte pour le soustraire au *portorium* [4]. On aurait pu aussi habiller un homme en femme pour faire passer, sans payer la taxe, des objets cachés sous le vêtement, car Cicéron nous apprend que les femmes ne pouvaient être fouillées : « *Publicano scrutari liceat... matronam ne liceat attingere* [5]. »

Les exigences de la douane étaient telles qu'il s'organisa une contrebande à main armée et que Commode, pour l'arrêter dans la région du Danube, fit construire, le long du fleuve, de petites forteresses et des ports militaires [6]. Mais

[1] Loi 8, princip. de Publ. et Loi 14, *eodem titulo.*

[2] Loi 16, princip. *de publ.*

[3] Loi 7, § 1, *de publ.*

[4] Suétone, *de clar. Rhet.* 1. — Quintilien dit aussi : *Mango novitium puerum per publicanos trajecit prætextatum.*

[5] *De lege agr.* II, 23, 61.

[6] Cagnat. p. 141.

les abus et les rapines ne s'exerçaient pas seulement pour cet impôt, ils étaient en honneur pour toutes les taxes affermées et semblaient grandir avec la puissance des Publicains.

§ V. — *Puissance et abus des publicains. — Répression des exactions.*

A. — La puissance des fermiers des impôts venait autant de leur qualité de chevaliers romains que de leur immense fortune. Etre de l'ordre équestre, cela impliquait déjà un cens élevé, 400 mille sesterces (98,000 fr.), mais ne supposait pas toujours une origine patricienne. La noblesse des tribus rurales, race de vaincus pour la plupart, n'avait dépouillé aux pieds des vainqueurs, ni sa richesse, ni sa distinction, ni son ambition. La plèbe se laissa guider par cette élite qu'elle était fière d'avoir dans son sein, pour soutenir ses intérêts contre les Patriciens et les *celeres* de Romulus, tous patriciens d'origine ou alliés à des familles de cette caste. Quand les plébéiens furent admis aux magistratures de la République, quand la censure, la préture et l'édilité[1] furent détachées du consulat, ce furent les chevaliers qui obtinrent ces dignités, et purent ainsi marcher de pair avec l'antique noblesse nourrie dans l'enceinte de la cité. C'est par leurs fonctions judiciaires surtout, qu'ils mirent le pied dans l'étrier politique. Leur avènement à la justice, jusque-là aux mains des sénateurs, date de la loi due au second des Gracques et appelée *Sempronia judiciaria* (an de Rome 632)[2]. A la suite d'agitations politiques, des

[1] Ces magistratures furent créées à des dates échelonnées durant le IVe siècle.

[2] Ils n'eurent pas, dès la chute de la royauté, accès au Sénat. S'il y eut, à l'avènement de la République une fournée de sénateur *juniores*, le mot

lois nouvelles portées à peu d'années d'intervalle, leur enlevèrent puis restituèrent leur conquête qu'ils eussent sans doute gardée sans quelques abus signalés sous la dictature de Sylla. Les lois Aurelia et Pompeia (699 de Rome) venaient probablement de trancher le conflit en partageant les questions entre les deux ordres, quand Cicéron dit que « naguère « l'ordre équestre étant maître des tribunaux, les magistrats « pervers et avides ménageaient les publicains[1]. » Tels furent les honneurs que les chevaliers romains devaient à la confiance de la plèbe. Ils n'eurent pu les soutenir sans une grande fortune, au moins égale à celle de Sénateur. Ce furent les fermes d'impôt, qui après la conquête de la Sicile, de l'Espagne, de la Macédoine et de l'Asie, prirent tout à coup une importance considérable, leur fournirent l'occasion de l'acquérir ou de l'augmenter. Alors l'influence qu'ils exerçaient sur la plèbe, s'étendit à l'Etat tout entier. Ils durent remuer des millions, et au besoin en avancer à la République. Celle-ci, au dire de Cicéron, devait se montrer soucieuse de conserver leur situation en Asie. Pour Cicéron, en effet, les publicains étaient des hommes *honestissimi* et *ornatissimi*, dignes de tous les égards[2]. Il appelle le père de Rabirius qui, comme son fils, avait dirigé une compagnie de publicains : *ordinis equestris fortissimus et maximus publicanus*[3]. Le même Cicéron ne craint pas, dans une métaphore hardie, de les appeler « la fleur des che- « valiers romains, l'ornement de la capitale, les colonnes de

conscripti de Tite-Live, (liv. II, 10 et 11) n'autorise pas, selon les meilleurs esprits, à admettre qu'il furent choisis hors de la carte patricienne par les consuls. (Bouchez, p. 94).

[1] *In Verr.* III, 41.

[2] *Pro lege manilia*, VII.

[3] *Pro Rabir. Postumo* II.

l'Etat[1]. » On croirait qu'il n'y a là que des hyperboles dans la bouche d'un homme qui dit en parlant de lui-même *publicanis in oculis sumus*[2], si César, à son tour, n'avait été jusqu'à les flatter au point de leur sacrifier les intérêts de l'Etat dans l'affaire des impôts d'Asie, où il obtint une réduction à leur profit. En un mot ils jouaient le rôle de nos anciens Fermiers généraux, auquels un roi de France reprochait de manger avant lui les primeurs de l'année. C. Curvius et son fils Rabirius[3] étaient les Lafitte ou les Rothschild de leur temps. Le fils ne prêtait-il pas aux rois et aux nations? *credidit populis, dedit se etiam regibus*, et le roi Alexandre lui-même, n'eut-il pas à profiter de ses avances?... *huic ipsi Alexandrino grandem jam antea pecuniam credidit.*

Enfin leur crédit était si considérable, qu'au rapport de Cicéron, quiconque voulait s'élever dans l'Etat devait prendre les plus grandes précautions pour mettre les Publicains dans son parti.

Voyons maintenant si leur conduite fut à la hauteur de leur puissance et de leur dignité.

Le même Cicéron, qui sait si bien les flatter, ne pouvait s'empêcher cependant de reconnaître combien leur avidité était grande. « *Paulo cupidiorem publicanorum comprimere non possis*, » écrit-il, en effet, à son frère Quintus, gouverneur d'Asie. Nous ne pouvons faire connaître tous les abus, toutes les exactions auxquels conduisirent leur esprit de lucre et leur cupidité. Les écrits de Cicéron pullulent de dilapidations de toutes sortes, souvent commises de complicité

[1] *Pro Plancio*, n° 3.
[2] *Ad Att.* I, 6, ep. 2.
[3] *Pro Rabirio*, II.

avec les gouverneurs de la Province. Ces derniers, en effet, méritaient des éloges, quand ils ne ruinaient pas le pays qu'ils administraient. Cicéron félicite, à ce sujet, son frère Quintus, gouverneur de l'Asie, si riche, en sculpture, vases d'or et étoffes précieuses : « C'est noble et grand, lui dit-il, de voir que « vos sujets ne sont point alarmés de vos voyages et ruinés par « les frais de vos marches et qu'ils ne redoutent point votre arrivée[1]. »

Citons quelques faits saillants empruntés aux Verrines de Cicéron :

Dans la ferme des pâturages de Sicile, il y avait un promagister infidèle que nous avons déjà nommé, Carpinatius. Il était dans les bonnes grâces de Verres : « *sui quœstu causa et fortasse sociorum.* » Verres en profitait pour éviter des droits de douane sur des marchandises ou des métaux précieux (*non suo usu*) dont, à la différence de Cicéron, il faisait provision. Il en exporta tant du port de Syracuse, que le préposé Canuléius dut porter plainte à la Compagnie qui aurait été lésée, rien que de droits de 1/20, de plus de soixante mille sesterces. Carpinatius, qui joignait à l'avidité d'un traitant, la cupidité d'un juif, avait essayé de céler comme il suit cette fraude qui cachait les agiotages les plus illicites : « Je remar- « quai, dit Cicéron, après avoir compulsé tous les registres « des publicains. je remarquai dans les articles de recettes, « le nom de C. Verratius, fils de Caïus, écrit de manière que, « jusqu'au second r, les lettres étaient intactes, mais que « toutes les autres étaient surchargées. » Puis s'adressant aux juges : « Voyez-vous, s'écrie l'orateur, les dernières

[1] *Ad Quint.* Ep. 1.

« lettres ensevelies sous les ratures, comme la queue d'un « verrat dans un bourbier ? » Ces ratures, surcharges ou altérations de noms se faisaient en grand, car le fermier et le gouverneur se garantissaient l'impunité commune [1]. Voilà pour *impôt indirect*, passons à la *dîme*.

Il y eut en Sicile un décimateur, du nom d'Apronius, ignare et grossier, dit Cicéron, auquel sa perversité et sa débauche conquirent tout de suite l'amitié de Verres. C'était l'agent principal de l'oppression des laboureurs. Lollius, chevalier romain octogénaire, comptant sur les égards dus à l'ordre équestre, s'opposa au pillage des décimateurs. Apronius, ayant à sa disposition les huissiers du Préteur, l'envoie quérir. On le traîne chez Apronius ; on l'introduit au milieu d'un festin de gladiateurs et on lui rit au nez [2]. Un autre chevalier romain Septicius, ne voulut rien payer au-delà de 1/10. On le menace ; il ne se laisse pas ébranler. Il est livré captif aux décimateurs [3].

La résistance des villes est aussi impuissante. Les habitants préféraient subir le jugement des commissaires de Verres qui, dans leur pensée, ne pouvait leur coûter que de l'argent ; mais le Préteur, rapporte Cicéron, élevant la voix en pleine audience, s'écria : « *Qui damnatus erit inquit, virgis ad necem cædetur.* » En présence de cette menace du Préteur, les habitants ne purent obtenir que le droit d'abandonner leurs terres [4]. Tel fut, en effet, le résultat de cette oppression organisée car, quand Métellus, succédant à Verres, entra en

[1] *In Verr.* III, 72.
[2] Cic. III, Verr. III, XXV.
[3] Cic. III, Verr. III, XXV.
[4] Cic. III, Verr. III, XXV.

Sicile, les laboureurs avaient déserté les campagnes et l'île avait l'aspect d'un pays où aurait régné une guerre longue et cruelle.

La législation n'était cependant pas restée imprévoyante contre les concussions et n'était pas sans ressources pour forcer les exacteurs à rendre gorge.

B. *Quand les abus préjudiciaient à l'Etat*, il y avait *peculatus* ou bien concussion (*repetundæ*), les crimes politiques les plus graves, et qui appartenaient aux *judicia publica*. Accusé par un simple particulier, — les Romains ne connaissaient pas comme chez nous de ministère public, — le coupable comparaissait devant les *quæstiones*, jury criminel, composé, comme nous l'avons déjà dit, par un choix fait soit dans le Sénat, soit parmi les chevaliers. Là, s'il ne s'était pas exilé volontairement d'avance, il entendait prononcer contre lui, outre la condamnation à la restitution, soit l'interdiction de l'eau et du feu, soit la peine capitale. Mais c'est en vain que dans la longue file des procès d'exactions donnée par les auteurs [1], on chercherait le nom d'un Publicain. Avant la loi des Gracques, on devait hésiter en effet à porter devant les jurys de sénateurs, des abus que des gouverneurs bien intentionnés auraient été impuissants à réprimer, et, après que l'ordre équestre eût conquis l'aptitude judiciaire, les publicains-chevaliers jouissaient de l'impunité.

C. *Quand les excès, rapines ou actes illégaux, avaient été commis contre les contribuables*, le Publicain tombait sous le coup d'un *édit spécial* créé par le préteur. On peut se demander pourquoi un édit spécial alors que les *delicta privata* dans lesquels entrent ces infractions sont déjà punis par les lois.

[1] Bouchez, p. 451, note 5.

Le *furtum*, la *rapina*, le *damnum injuria datum* et *l'injuria* n'entraînent-ils pas en effet des actions soit au simple, soit au double, soit au triple, soit même au quadruple [1] ? L'action *furti* était assez souple pour faire obtenir tantôt le double et tantôt le quadruple, suivant qu'il s'agît d'un *furtum manifesti* ou *nec manifesti*. *L'action de la loi Aquilia* est non moins commode. Son caractère mixte permet d'obtenir *rem* et *pœnam* et elle croît au double *adversus inficiantes*. L'action *vi bonorum raptorum*, également mixte, est si large qu'elle est accessible aux étrangers et qu'elle peut varier dans les limites du quadruple [2] au simple. Ulpien se demande également dans la loi 1re § 9 de notre titre, à quoi sert l'Édit en présence d'un semblable arsenal d'actions, mais sa réponse est évasive et ne nous apprend rien : « *Dixerit aliquis quid utique hoc edictum propositum est? quasi non et alibi prætor providerit furtis, damnis, vi raptis ? Sed e re putavit et specialiter adversos publicanos edictum proponere.*

Quoi qu'il en soit, puisqu'on a jugé à propos de faire un Edit spécial, voyons quelle modification il apporte au droit droit commun en cas de *rapina*, de *damnum injuria datum* et de *furtum*. Le texte fondamental est la loi 1re dont nous venons de parler [3].

[1] Seul Verres avait osé faire figurer dans son édit une action *in octuplum*. (*In Verr.* II, 10 à 12).

[2] Dans le quadruple, à la différence de ce qui a lieu dans l'action *furti manifesti*, se trouve une unité pour la *res*, de sorte qu'ayant agi *vi bonor. raptor*, on ne peut plus agir en revendication.

[3] Ulpianus, lib. 55, *ad edictum*. — *Quod publicanus ejus publicani nomine vi ademerit quodve familia publicanorum si id reditutum non erit in duplum, aut si post annum agetur, in simplum judicium dabo. Item si damnum injuria furtumve factum esse dicitur, judicium dabo. Si id ad quos ea res pertinebit non exhibebitur in dominos sine noxæ deditione judicium dabo.*

Un publicain ou ceux qui agissent sous ses ordres a pu arracher l'impôt avec violence et commettre ainsi la *rapina* punie en droit commun de l'action *vi bonorum raptorum* qui est *mixte* et donnée au *quadruple* pendant une année utile. L'édit n'est pas aussi dur. L'action est *mixte* comme l'action *vi bonorum raptorum* ; mais la condamnation ne dépasse pas *le double* et encore faut-il agir *pendant l'année utile,* car passé ce délai, l'action n'est plus donnée qu'*au simple.*

Pour le damnum injuria de la loi Aquilia et le *furtum*, l'Edit contient des dispositions communes. La condamnation est encore du *double ;* mais on conçoit que, comparativement aux peines du droit commun, c'est surtout pour le *furtum* que se manifeste la mansuétude de l'édit. Si donc un Publicain s'est laissé aller à l'un ou à l'autre de ces deux délits quelle ac ion donne le préteur à la victime ? Il donne l'action au *double* pendant l'année comme pour la *rapina.* Mais l'édit semble statuer — spécialement au sujet de ces deux délits [1],— pour l'hypothèse où l'auteur du dommage est, non un publicain, mais sa *familia*, c'est-à-dire ses esclaves. Cela s'explique. Le *damnum* et le *furtum* seront souvent le fait des esclaves moins scrupuleux. La violence sera au contraire plus souvent employée par le Publicain comme serait un Apronius, parce qu'il faut vaincre des résistances susceptibles de créer des précédents dangereux. Mais dans le 1^er^ cas, le maître sera tenu, comme dans le second, car, s'il n'a pas commis

[1] Cela résulte de la comparaison de la loi 1 princip. avec la loi 12 § 1 qui reproduit à peu près le passage de l'édit contenu en la loi 1 : *Quod familia publicanorum furtum fecisse dicetur item si damnum injuria fecerit et id ad quos ea res pertinet, non exhibetur : in dominum sine noxæ deditione judicium dabo.*

personnellement le *furtum* ou le *damnum*, il est responsable *du fait de son esclave.*

L'action a manifestement le caractère *arbitraire*, qui permet au publicain d'éluder la condamnation en restituant volontairement la chose qu'il retient illégalement[1]. Ici la restitution le libèrera, lors même qu'elle se produirait *après la litis contestatio*, contrairement aux règles ordinaires des actions arbitraires[2] et comme par imitation des actions noxales[3].

L'action contre le maître pour le fait de son esclave est-elle *noxale?* Oui puisqu'elle l'autorise à abandonner l'esclave encore en sa possession *in noxæ deditione.* Mais à défaut d'abandon sera-t-il condamné? Poursuivi par une action noxale ordinaire, il ne le serait pas toujours et il lui suffirait, pour échapper à la condamnation, d'excip er de la perte de la possession ou de l'impossibilité dans laquelle il se trouve d'exhiber? Mais c'est là ce que ne veut pas l'Edit. *Si id adquos ea res pertinebat, non exhibebitur, in dominos sine noxæ deditione judicium dabo* dit, en effet le préteur; et sa décision est invariable *sive habeant in potestate, sive non ; sive possint exhibere, sive non possint*[4]. C'est ici que l'action de l'Edit s'écarte des principes du droit commun des actions noxales ordinaires qui cessent contre le maître dépossédé en vertu de la règle : *noxa caput sequitur.* La raison pour laquelle la condition du Publicain est plus dure, c'est

[1] Loi 1; princip. et § 4. D. de Publicanis.

[2] Dans les actions arbitraires, aussitôt le refus de restituer on est condamné ; *nisi restituat condemnat,* dit la formule.

[3] Loi 5, *eodem titulo.*

[4] Loi 1, § 6. *id.*

qu'il ne doit employer à la perception des impôts que des esclaves de bonne conduite[1].

D'ailleurs le plaignant n'est pas obligé d'user des moyens offerts par le préteur et il est libre de s'en tenir aux actions du droit commun.

Si en un certain sens, en effet, comme nous venons de le voir, l'action de l'édit est plus dure, à d'autres points de vue elle est plus douce en ce qu'elle ne donne que le *double*, tandis que les actions de droit commun vont jusqu'au *quadruple*[2]. Remarquons, toutefois, qu'elle peut donner le *triple* au cas du *quod per vim vero extortum*, dont il est parlé dans la loi 9, § 5, c'est-à-dire de violences physiques d'une gravité exceptionnelle.

Que comprendront le simple, le double et le triple ou le quadruple, selon que l'on agit par les actions du *droit commun* ou par *celles de l'Edit?*

Actions ordinaires. — *L'action furti* est purement *pénale*, et, pour reprendre la chose volée, on a besoin d'emprunter une action *rei*, *persecutoria; (rei vendicatio*, *action ad exhibendum* ou *conditio furtiva.*)

L'action vi bonor, raptor, et celle de la loi Aquilia, étant mixtes, font obtenir *rem* et *pœnam.* Dans les 4 unités que procure la 1re, la chose figure pour une unité. Dans la *plus forte valeur* de l'année qui a précédé le délit de la loi *Aquilia* ou *dans le double obtenu adversus inficiantem*, figure également la restitution de la *res.* Quand le défendeur ne nie pas, c'est la différence de la plus haute valeur dans l'année avec

[1] Loi 3, *eodem titulo.*
[2] Loi 1, § 4, *id.*

la valeur au jour du délit ; quand il nie c'est une unité. La conséquence en est qu'ayant agi *vi bonorum raptorum* ou *par la loi Aquila*, vous ne pouvez plus intenter une action *rei persecutoria*.

Action de l'Edit. — Pendant l'année, *l'action de l'édit* donne le *double* ou *même le triple*. Que comprendra cette condamnation? *Quærentibus autem nobis utrum duplum pœna sit et præterea rei persecutio*, dit Gaïus. Autrement dit, une seule condamnation suffira-t-elle pour faire obtenir *rem* et *pœnam*, de façon que la peine soit comprise dans le double? Le jurisconsulte s'inspirant des principes des actions mixtes répond : *magis placuit ut res in duplo sit*[1]. Poursuivi par l'action de l'édit, le Publicain n'a donc pas à craindre une action *rei persecutoria*. Passé l'année l'action se trouve réduite au *simple*.

[1] Loi 5, § 1, *eodem titulo*.

SECONDE PARTIE

—

PÉRIODE IMPÉRIALE

CHAPITRE PREMIER

APERÇU DU BUDGET DE L'EMPIRE

C'est à l'empereur Auguste que l'on doit le premier état général en ordre des recettes et dépenses de l'Empire. De ce tableau, appelé *Rationarium* ou *breviarum imperii*, nous savons assez peu de chose. Les historiens se taisent, en général, sur la forme exacte, la teneur et les détails de cette statistique, semblant avoir craint de révéler les secrets de l'Empire (*arcana imperii*) qui cessait de plus en plus d'être représentatif. Le Sénat, en effet, était devenu impuissant à côté du pouvoir envahissant du prince et l'équilibre du budget ne trouvait, dès lors, aucune garantie. Ce n'est pas que, selon nous, le Sénat fût, dans les premiers siècles de l'Empire, dépouillé de ses anciennes attributions, tel que le vote de l'impôt et la

disposition de l'*ærarium*. Malgré quelques expressions équivoques de Dion Cassius[1], dont le témoignage se rapporte d'ailleurs au IIIe siècle, c'est-à-dire à une époque où la monarchie absolue a tout absorbé, il faut admettre qu'en droit, le Sénat garda, dès l'abord, ses prérogatives. Elles durent être fort peu gênantes pour le prince qui créait et renouvelait cette assemblée soumise à la terreur de l'*imperium* (*jus gladii*). L'empereur s'abstint donc d'innovations hardies, toujours dangereuses.

Les réformes portèrent spécialement sur l'organisation des caisses publiques.

Sous la République, il y avait deux caisses, l'*ærarium saturni* et l'*ærarium sanctius*. Ce dernier, alimenté par la *vicesima manumissionum*, formait un fond de réserve destiné, comme on l'a vu, à pourvoir aux moments de détresse. Il fut confondu avec le Trésor du peuple quand l'on ne craignit plus le tumulte gaulois. Toutes les ressources étaient donc centralisées dans l'*ærarium* au moment de l'avènement d'Auguste. L'Empereur venant de faire le partage de l'Empire entre lui et le Sénat, il enleva naturellement à l'*ærarium populi* le revenu des provinces dites impériales qu'il attribua à sa corbeille particulière, *fiscus*, administrée par ses *procuratores*[2].

A côté de cette voisine qui le grugeait, *l'ærarium* ne pouvait que languir. Sous prétexte de lui venir en aide, des

[1] Liv. 53, 16, 17 et 21.

[2] On entendait par *fisci*, dans le principe, les grandes corbeilles où se plaçaient les deniers versés par les contribuables, ou pour être remis à la caisse centrale de la Province, *arca provinciæ*, — par exemple le *fiscus gallicis provinciæ lugdunensis*, — ou envoyés à Rome. (Mommsen, R. Staats. II, p. 958).

Empereurs (Auguste et Néron) s'arrogèrent le droit de s'ingérer dans son administration, sans compenser par leurs générosités les distractions de ressources qui accompagnaient leur envahissement.

D'abord, Auguste en détacha la caisse de *retraite militaire* qui fut alimentée par les impôts indirects nouvellement créés ; puis, quand les Empereurs syriens fondirent les deux catégories de provinces en une seule, quand il n'y eut plus que des provinces impériales, le Trésor du peuple, soutenu par les revenus des provinces sénatoriales, se trouva réduit aux produits des taxes de Rome et de l'Italie. La condition de celle-ci s'étant rapprochée de plus en plus, dans la suite, de celle des provinces, ses revenus échappèrent encore à l'*ærarium* désormais simple *caisse municipale* de la capitale. Il va sans dire que pendant que la caisse du peuple était ainsi ruinée par les empereurs, la caisse impériale grossissait singulièrement si l'on songe, qu'en cette matière, le principe consistait à attribuer à l'empereur tout ce qui ne revenait pas de droit au Trésor du peuple romain.

Outre ces deux caisses si distinctes dans la prospérité, le prince avait un domaine privé, personnel, comprenant ses biens héréditaires et ceux provenant d'institutions d'héritier ou de legs souvent considérables[1] adressés à sa personne, de ses capitaux privés enfin. C'étaient les *res privatæ* que certains auteurs identifient avec les *res fiscales*[2]. Il dut y avoir, en effet, entre ces deux classes de biens, une différence assez

[1] Suétone Auguste, 66. Caligula, 38. Niron, 32. Domitien, 12. — Ces libéralités provenaient de ceux qui avaient joui de la faveur du prince, des moribonds prudents par nécessité, qui craignaient qu'on ne cherchât noise à leur héritier ou des fortunes arrachées par des moyens coupables.

[2] Mommsen, R. Staatsrech II, p. 957 et suiv.

insensible, car Ulpien nous dit : *Res fiscales quasi propriæ et privatæ principi sunt* [1].

Toutes ces caisses qui, en définitive, se réduisent à trois, étaient en fait, dès le IIIe siècle, dans la main de l'Empereur qui annihilait le Sénat. Il en réglait, pour chacune, les recettes et les dépenses que nous devons faire connaître rapidement :

L'*ærarium* avait droit en principe aux divers revenus, impôts ou non, provenant des provinces sénatoriales et devait pourvoir, en retour, à la majeure partie des dépenses provenant des frais d'administration de ces mêmes provinces. De plus, recevant les octrois et taxes perçus à Rome et en Italie, il devait suffire encore à leurs dépenses administratives. Nous savons qu'à ces divers points de vue son histoire n'est qu'une déchéance ininterrompue. Il fut administré par des *quæstores* ou *æs præfecti* nommés par l'Empereur.

L'ærarium militare, que Mommsen appelle une succursale du fisc, avait des ressources spéciales, *la vicesima hæreditatium et la centesima rerum venalium.* Sa dépense unique consistait à payer aux vétérans les arrérages de la retraite qui leur était servie à la fin de leur carrière militaire [2]. Administrée par les *præfecti ærarii militare* que l'on trouve encore mentionnés dans les Inscriptions sous Caracalla et Alex. Sévère [3], la caisse militaire était, à l'égal du fisc, sous la main de l'Empereur, commandant suprême de l'armée.

Le *Fiscus Cæsaris* est la caisse spéciale sur laquelle le prince prélève les fonds nécessaires à l'administration du territoire, l'entretien de l'armée et de la flotte, la solde des fonc-

[1] *D.* Liv. 43, 8, 24.

[2] La retraite (*præmium militare*) était de 12.000 Hs pour les fantassins légionnaires et de 20,000 pour les prétoriens, (garde impériale.)

[3] Orelli, 946.

tionnaires, le service des Postes et l'approvisionnement de Rome. Pour subvenir à tant de besoins, il est évident que cette caisse dut être d'une capacité absorbante. Le revenu des Provinces impériales qui l'alimentait seul à l'origine, ne tarda pas à être insuffisant. Il fallut recourir aux impôts de provinces sénatoriales dont l'Empereur demanda et obtint l'abandon à son profit. On ne peut fixer la date exacte de cette mesure. Pour les *portoria*[1] on pense que le produit tomba dans le fisc quand cette caisse prit à sa charge l'annone et les aqueducs[2]. La *vicesima libertatis* devint impériale vers la fin du IIe siècle[3]. Tibère s'empara des *bona damnatorum* de même que de ceux confisqués, et ses successeurs finirent sans doute par enlever au Trésor du peuple le reste du tribut des provinces stipendiaires. En tous cas Ulpien peut définir ainsi les Publicains au temps de Marc-Aurelle : *inde nomen habent, sive fisco vectigal pendant, vel tributum consequuntur ?* Le fisc s'était emparé des *vectigalia* qui désignaient plus particulièrement dans cette période les impôts indirects.

Ajoutons que l'administrateur en chef du fisc est un procurateur du prince.

Laissant de côté, comme nous l'avons fait dans la précédente période, les *dépenses publiques* qui sortent de notre sujet, nous ne nous occuperons que des *recettes* parmi lesquelles les impôts, plus nombreux que sous la République, forment la principale branche de revenus.

[1] Si, au temps de Justinien, les Portoria conservent encore le nom de vectigal *populi romani* (Digeste, 39. 4. I § 1,) c'est par oppositions aux octrois de la ville.

[2] Dès le commencement de l'Empire l'annone prit un caractère de permanence qui en fait une véritable institution d'assistance publique. 200,000 citoyen prenaient part aux distributions.— Orelli 3335.

[3] Loi 1re, § 1 D. du titre de Publicain.

CHAPITRE II

ÉTABLISSEMEET DE L'IMPOT

Le régime républicain ne subit pas de changement tant pour le *tributum ex censu* que pour les *impôts indirects* que nous avons rencontrés sous la République. D'ailleurs, le premier n'eut jamais, comme on sait, qu'une existence transitoire. Rome et l'Italie, ainsi que les cités que l'on commença sous le Principat d'Auguste à doter du *jus italium*, continuèrent d'invoquer l'antique exemption de l'impôt sur le sol dont les avaient affranchies les trésors de Persée. Tant que la distinction du citoyen et du non citoyen subsistera, l'Italie jouira de l'immunité, tandis que les provinces seront soumises à la contribution foncière et à leur système d'imposition propre qui a conservé même quelque souvenir du régime républicain : c'est là une *première période*. Après l'extension croissante du droit de cité et l'effacement complet de la distinction des *cives* et des *non cives*, l'Empire, tout entier sujet à l'impôt foncier, arriva insensiblement à un système uniforme de contribution ; c'est la *seconde période*.

Bien avant cette fusion des habitants de l'Empire en une seule masse payant indistinctement l'impôt qui devint désormais d'un rendement considérable, plusieurs siècles devaient

s'écouler pendant lesquels il fallait subvenir aux dépenses accrues par les princes dans des proportions prodigieuses. D'où la nécessité de créer de nouveau impôts.

SECTION PREMIÈRE

Impôts Nouveaux.

Auguste, à la différence de Cæsar qui était d'un esprit plus cosmopolite et de nombre de ses successeurs, originaires de la Province, était bien l'homme de la patrie romaine, mais il était surtout celui de son ambition. Pour entretenir une armée permanente et pourvoir au luxe de sa cour, l'impôt foncier et les *vectigalia* ne rendaient pas assez. Il créa successivement la *vicesima hæreditatium*, la *centisima rerum venalium*, la *quinta et vicesima venalium mancipiorum*, l'impôt *sur les procès* et l'impôt *des patentes*. La première taxte seule nous retiendra, comme la plus importante et la plus intimement liée à deux institutions du droit civil romain, les successions et les legs.

A. — Vicesima hæreditatium.

Auguste, maître de l'Italie comme des Provinces qui ne formaient plus qu'un seul tout soumis au régime impérial, ne voyait qu'une différence théorique entre ces deux fractions du territoire. Le *Tributum ex censu*, temporairement rétabli sous les Triumvirs, ayant de nouveau été aboli en Italie, l'empereur frappa les citoyens romains (en 759 de Rome) [1] d'un droit de

[1] Des auteurs font même remonter cet impôt à la loi *Voconia* (585 de

mutation de 1/20 sur les successions et les legs. On pense généralement que le produit de cette nouvelle taxte devait équivaloir à peu près à l'impôt direct récemment perçu en Italie et qu'elle semblait remplacer. César avait déjà eu cette pénsée, exprimée dans les papiers qu'il avait laissés [1]. C'était la volonté d'un mourant mise à exécution. Cette raison, quelque sacrée qu'elle fût, ne sembla cependant pas suffisante aux grands de Rome qui murmurèrent en apprenant l'innovation. Alors l'empereur, prenant tout à coup une décision contraire à ses sentiments pour l'Italie, les menaça d'une capitation générale sur les terres, de sorte qu'ils durent céder.

L'usage de tester était fréquent à Rome et subsiste encore très vivace dans les régions méridionales de la France que les Romains avaient si longtemps occupées. La cupidité humaine exploitait cette manie, et les auteurs latins rapportent que l'on voyait une foule de vils courtisans briguant les faveurs, flattant l'avarice ou applaudissant aux folies d'un vieillard sans proche parent pour lui arracher un testament [2]. Cela n'empêchait pas qu'il y eût aussi des testaments dictés soit par une affection de parenté, une estime raisonnée ou une vertueuse reconnaissance. Cicéron, dont l'éloquence avait si souvent défendu la fortune et la vie de ses concitoyens, recueillit dit-on ainsi des sommes considérables. En tous cas la loi frappait la libéralité sans se préoccuper de la cause qui l'avait dictée et, étant donnée cette multitude de dispositions, on peut conjecturer que l'impôt sur les legs dût être très productif.

Rome) en se fondant sur un passage peu concluant du Panégyrique de Trajan. (Pline, ch. 42).

[1] Dion Cassius, LV, 25.

[2] Horace Satire, V.

Appien, rapportant même l'existence de l'impôt sur les legs à une époque antérieure à celui sur les successions, des auteurs ont pensé que sa création doit coïncider avec celle de la quarte Falcidie (714 de Rome). L'une des deux institutions serait, dit-on, la cause de l'autre. Mais laquelle a donné naissance à l'autre ?

C'est la *vicesima* qui, selon nous, donna naissance à la quarte. Ses renonciations fréquentes à des successions testamentaires absorbées par les legs entraînaient la nullité du testament et par suite la perte de l'impôt du 1/20 déjà établi. C'est pour cela que le tribun Falcidius, pour assurer la mutation de propriété donnant lieu à l'impôt, chercha à maintenir le testament en retenant l'héritier institué au moyen de la quarte.

Le 5 0/0 ne frappa pas les pauvres ni les successions des proches parents[1]. Par pauvres, on entendait les citoyens ayant moins de 100,000 sesterces. La loi visait surtout les grosses fortunes, comme fut celle du célibataire Dasumius, qui étaient sujettes à passer à des amis ou à des étrangers. Par proches parents on entendit, selon Rudorff, mais cela est contesté, les *decem personæ* dont il est question au sujet des *bonorum possessiones* en droit romain.

Du testament de Dasumius[2], qui date de 109 ans après J.-C., il résulte que cet impôt, comme les autres impôts indirects, était affermé aux publicains surveillés sans doute par les *procuratores* du prince, et qu'il comportait les *pactiones* dont il est parlé par Cicéron dans ses lettres, afin d'éviter que les héritiers fussent inquiétés, *omnibus modis liberent*.

[1] Dion Cassius, LV, 25.

[2] Revue critique, 1845, p. 328.

Cette précaution du testateur n'avait rien d'extraordinaire en présence des difficultés pratiques et des calculs délicats auxquels donnait lieu la perception de la *vicesima*, ne serait-ce que pour évaluer le droit exigible sur un legs viager, tel qu'un legs d'aliments, pour lequel il est nécessaire de se livrer à un calcul de probabilités des plus curieux [1]. Plus équitable que notre loi fiscale actuelle, la loi romaine admettait, pour l'application du tarif, la déduction des *dettes* et *charges* de l'hérédité transmise. Puisqu'elles n'augmentaient pas le patrimoine héréditaire, Auguste en ordonna la défalcation de la masse des biens du défunt. Il est probable que M. Duchâtel, rapporteur de la loi du 22 frimaire an VII [2], qui contient le *principe contraire* dans notre législation, pour le droit de mutation par décès, ne manqua pas de s'apercevoir que telle devait être en bonne justice notre loi française. Mais il fut sans doute entraîné par les conséquences pratiques et les résultats financiers qu'il voulait atteindre [3].

Quelles déductions étaient autorisées?

On déduisait certainement les frais funéraires, *sumptus funeris*, c'est-à-dire, d'après le jurisconsulte Macer, *quidquid*

[1] Ulpien (loi 68, princip. *ad leg. falcid.*) avait été obligé de dresser un tableau de mortalité dans le genre de ceux que l'on trouve dans les bureaux des sociétés d'Assurances sur la Vie.

[2] Séance du 17 brumaire, an VII, au Conseil des Cinq-Cents.

[3] Le principe de *non déduction des dettes* inscrit dans la loi de frimaire résistera aux justes critiques des publicistes parce qu'il est soutenu par les praticiens, tant que le budget français ne pourra pas se passer de l'impôt des successions pour vivre ou qu'on n'aura pas mieux armé les préposés à l'égard des valeurs mobilières. Voir les propositions de réformes législatives (Rapport Lelièvre offic. 30 nov. 1880. Degasté, 13 déc. 1880). L'ajournement vient de ce que la réforme priverait le budget de 40 millions par an.

corporis causa antequam sepeliator consumptum est[1]. Cette déduction conduisit les publicains chargés de liquider le droit du 1/20 et de le percevoir, à exercer un contrôle peu récréatif au moment des cérémonies funèbres. Devant reconnaître *de visu* les frais de toutes sortes, *sarcophagi*, *unguentorum et vecturarum*, leur inquisition était fort mal vue de la famille des défunts. Par le moyen simple mais désespéré qu'offre Pline pour éluder l'intrusion des agents du fisc, on juge des abus fréquents auxquels ils durent se laisser entraîner : « *Et si, ita gratus heres volet tota sepulchro tota funeri serviat. Nemo observator, nemo castigatur adsistit.* »

Les dettes et les affranchissements furent sans doute également déduits. Cela s'induit de l'assimilation que le jurisconsulte Macer établit dans la loi 68, Digeste, *ad leg Falcid.*, (il y traite de la déduction des charges pour le calcul de la quarte), laquelle est tirée de son livre II *ad legem vicesimam hæreditatium.*

Caracalla, que certains historiens sont tentés de prendre pour un philanthrope, rendant tout homme libre citoyen, généralisa l'impôt sur les successions dont il augmenta encore le produit en doublant la taxe désormais du 1/10. Macrin, selon Dion Cassius, la ramena au 1/20 comme par le passé. Probablement que Constantin abolit l'impôt sur les héritages en même temps que les lois caducaires, avec lesquelles nous avons déjà constaté l'affinité de la *vicesima*, car Justinien n'en parle que pour constater sa disparition[2].

Les droits de mutation que l'on voit renaître au moyen âge ne viennent point de la tradition romaine. Les droits *de relief*

[1] L. 37, princip. *Digeste de religiosa*, XI, VII.

[2] L. 3. Au Code. *De edicto divi Hadr. Tollendo*, VI, 33.

et de *quint* sur les fiefs et censives ont leur origine dans le régime féodal. Notre droit de mutation par décès lui-même qui ne se rapproche de la *vicesima* que par un certain rapport de ressemblance, prend sa source dans l'édit de juillet 1704 sur les centièmes deniers.

B. — *Centesima rerum venalium. Quinta et vicesima venalium mancipiorum. Quadragesima litium. Lustralis collatio.*

Les droits sur les ventes et mutations ont été, comme la *vicesima*, institués par Auguste. Quand l'Empereur établit le droit du 1/100 sur les ventes *publiques*, *pactionnées* à l'imitation de ce qui se faisait en Egypte chez les Lagides, le peuple se plaignit, comme les grands l'avaient fait à la création de l'impôt des successions. Tibère fut obligé d'en baisser le taux à 1/2 p. 0/0, sauf à le relever plus tard[1]. Une constitution de 407 au Code[2] qui exempte du *venalicium* les employés de la chancellerie impériale, *qui in sacris scriniis nostris sunt*, nous montre que l'impôt existait encore sous Justinien.

A la fin de son règne, Auguste introduisit, pour subvenir à l'entretien du corps des vigiles gardes de nuits l'impôt analogue au précédent sur les ventes d'esclaves aux enchères de 4 0/0 (*quinta et vicesima venalium mancipiorum*). Au dire de Tacite, il semblerait avoir été supprimé par Néron. Mais en réalité, l'acheteur qui le payait originairement, s'en déchargea simplement sur le vendeur. Evidemment les vendeurs d'esclaves, négociants d'Asie pour la plupart, obligés de le payer au fisc, élevaient d'autant le prix de la vente.

[1] Tibère put accomplir ce dégrèvement grâce à la confiscation du royaume de Cappadoce sur Archelaüs. Tacite, annales, II, 42.

[2] Livre XII, 19, 45.

[3] Dion Cassius, LV, 31.

quia quum venditur pendere juberetur, in partem pretii emptoribus adcrescebat[1]. Tacite avait donc l'intuition de cette donnée économique de l'impôt réfléchi, que Franklin fait connaître d'un mot en disant : « le vendeur qui a payé le droit de mutation met l'impôt dans sa facture. »

Le droit coutumier a laissé, en France, des traces d'un droit de mutation payé par le vendeur. A l'époque de la 1re *rédaction* de la coutume de Paris, c'était le vendeur qui devait la quinte (1/5 du prix réel) et l'acheteur qui devait la requinte (1/5 du 1/5 du prix d'acquisition). Mais lors de la 2e *rédaction*, le profit de quinte fut mis à la charge de l'acheteur qui paye encore les droits de vente à 5,50 0 0 dans la législation actuelle. C'est dans l'édit du centième denier de 1704 que ce dernier droit prend son origine.

Pour compléter la liste des impôts nouveaux, ajoutons que Caligula eut l'idée d'un impôt fort sage sur les procès, *quadragesima litium*. Néron crut devoir l'abolir ; mais il fut rétabli par Vespasien[2]. L'Empire créa en outre une nouvelle contribution directe, la *collatio lustralis*, sorte d'impôts des patentes exigibles tous les 5 ans[3] qui frappait les *mercatores* ou commerçants depuis les fonctions les plus honorables comme celles de *decurions* jusqu'aux plus méprisées comme celles de *meretrices*. Devenu impopulaire, il fut aboli par l'empereur Anastase comme *vectigal miserabile barbaris ipsis indignum*[4], ce qui explique pourquoi Justinien lui consacre le titre de *tollenda lustrali auri collatione*[5].

[1] Annales XIII, 3.
[2] Tacite, annale XIII, 51. Suétone, *Vesp.* 16.
[3] Code Théodos. *De lustrali conlatione.* Loi 1re.
[4] Evagrius, liv. III, ch. 39, 40 et 41.
[5] Liv. XII, tit. Ier.

Tout en créant ces nouveaux impôts indirects, l'Empire avait laissé subsister les anciens. Les *portoria*, par exemple subsistent durant tout l'Empire. Une inscription du temps de Valens montre encore la *vicesima hæreditatium* en vigueur dans les Gaules. La *vicesima monumissionum* disparut vers le commencement du IVe siècle. Caracalla avait étendu aux provinces celles des impositions indirectes propres, avant lui, à l'Italie. Elles furent toutes, sauf le *portorium* qui est encore en vigueur au commencement du moyen âge, abolies par les prédécesseurs de Constantin. Les charges venant des lois caducaires et des impôts sordides prennent leur place dans le Bas Empire. Les anciens impôts directs au contraire, d'abord aux mains des publicains, comme les impôts indirects, se fondèrent sous l'Empire, en de nouvelles contributions qui ont conservé quelques souvenirs des anciennes, mais qui présentent, tant par leur assiette que par leur mode de levée, une physionomie propre.

SECTION DEUXIÈME

Impôts directs transformés.

Tous les efforts de l'Empire tendèrent à faire disparaître la diversité des impôts en nature sur le sol pour les convertir en un impôt unique, payable en argent[1], en un tribut proprement dit qui, pour n'avoir peut-être pas été introduit dès l'origine

[1] Hyginus, (*De limit. const.* p. 198. Goes.) fait connaître ainsi ce changement : *ante*, dit-il, *in quibusdam provinciis fructus partem constitutam præstant, alii quintas, alii septimas ; nunc multi pecuniam et hoc per soli æstimationem.*

dans toutes les provinces, s'y étendit rapidement sous les successeurs d'Auguste. Le cadastre fut le point de départ de cette vaste réorganisation.

§ I. — *Cadastre.*

Aidé dans sa tâche par M. Agrippa, Auguste fit exécuter une sorte de mesurage géographique sommaire de tout l'Empire et confia à des commissaires la mission d'opérer, dans les diverses provinces, un recensement des habitants avec l'indication des fortunes et des propriétés conformément à l'usage établi par Servius Tullius. Combien colossal eût été ce travail si l'on y avait apporté la minutie des opérations cadastrales des temps modernes[1] ! Quand on songe que le territoire de l'Empire embrassait tout le littoral méditerranéen de l'Afrique, une grande partie de l'Asie et plus de la moitié de l'Europe, on s'étonne d'une entreprise aussi gigantesque[2]. Aussi le travail ne s'accomplit-il pas en un jour, mais peu à peu, sous Auguste et ses successeurs. M. de Savigny présume même que l'opération ne dut atteindre sa perfection que sous Marc-Aurelle ; mais Agrippa avait déjà pu dresser, après vingt-cinq ans de labeur, une carte générale, (*mensura orbi terræ*) consignée dans ses commentaires. Cette sorte de canevas était rempli par les *agrimensores* qui parcouraient les provinces sous la direction d'un *mensor* (ingénieur du cadastre) et suivaient, semble-t-il, la délimitation des fonds partagés ou de ceux indivis dont le nom traditionnellement rapporté par les auteurs,

[1] Le cadastre français actuel a exigé 40 ans et une dépense de 100 millions.

[2] C'est à cette vaste opération que fait allusion l'Evangile de Saint-Luc, (II, I), sur lequel on a tant disserté.

est presque devenu célèbre, *fundus Cornelianus*, *Salvianus*, etc. Quand chaque commune finit par avoir sa *forma*, *les censitores*, venant ensuite, dressaient les rôles aidés de la déclaration des propriétaires, *professio censualis*[1]. Les *peræquatores* estimaient les fonds au point de vue de la classification par degré de fertilité. Les *inspectores* venant, hors les époques de recensement, contrôlaient ce travail. Ulpien nous fait connaître exactement les indications contenues sur les livres du Cens, *tabulæ censuales*. Pour un fond déterminé, on devait indiquer le nom du propriétaire *nomen*, la situation et leurs confrontations, *in qua civitate et quo pago sit*, combien il y avait de jugères des diverses natures de terrain, oliviers, prés, bois, vignes, etc. Chaque jugère était frappée d'une contribution proportionnelle à l'évaluation de la catégorie où elle était classée, d'une manière analogue à ce qui se passe chez nous, et correspondant à sa nature et fertilité : *His omnibus vectigal ad modum ubertatis per singula jugera constitutum*, dit un *agrimensor* vivant sous Trajan[2].

C'est d'après les indications de ce travail transmis aux archives de Rome et celles des *censitores*, que l'Empereur arrêtait le contingent de l'impôt exigible pour l'armée *indictio*[3]. Le décret d'imposition était le titre officiel de l'impôt qui était

[1] Dig. *De censibus*, Loi 4, princip. Nous trouvons dans cette loi un modèle de la profession censuelle à fournir par chaque propriétaire.

[2] Higinus, *loco citato*.

[3] L'année financière pour le payement des contributions commence au 1er septembre, date qui coïncide avec le commencement de l'année Egyptienne. L'ère de l'indiction commence au 1er septembre 312, et au moyen âge on se mit à compter par année d'indiction. D'après Gothefred, *Ad Cod. Theod.* XI, 1, 15, 7, 11, les impôts se payèrent en 3 termes, 1er sept. 1er janvier, 1er mai.

adressé, pour la levée, aux gouverneurs de provinces ou aux préfets du prétoire, selon les époques.

La Gaule accepta l'institution du cadastre comme un bienfait car, tout en régularisant la perception des impôts, le *capistratum* (cadastre) fixait la possession de chacun dans des limites permanentes. Mais elle s'impatienta des renouvellements du recensement qui eurent lieu plusieurs fois. C'est une de ces opérations gênantes qui occasionna, dit-on, la rébellion de Vindex, propréteur en Gaule, sous Vitellius.

A son arrivée au pouvoir, Dioclétien commença par soumettre l'Italie aussi bien que les provinces à l'impôt foncier. Cette mesure puise son origine dans trois causes principales. D'abord il fallait maintenir l'égalité entre les copartageants de l'Empire. Vers la fin du IIIe siècle, en effet, l'*orbis romanus* fut partagée en quatre parts, entre les Auguste et les César[1]. Maximien ayant eu dans son lot l'Afrique et l'Italie, l'exemption d'impôts dont jouissait l'Italie alourdissait considérablement pour l'Afrique le poids des contributions. La charge fut d'autant plus lourde que l'Afrique comprenait un grand nombre de colonies dotées du *jus italicum* et par suite *immunes*. D'autre part, la province qui avait fourni des magistrats et même des empereurs à Rome, s'était acquis de l'autorité, au point que toute distinction de l'Italie était désormais menteuse. Enfin l'augmentation du nombre des Empereurs, le luxe des cours et le nombre infini des officiers du palais avaient surchargé le budget. Tout cela fit que l'Empereur adhéra aisément à l'imposition de la péninsule italique dans laquelle,

[1] Le monde romain fut fractionné par Dioclétien d'abord entre lui et Maximien Hercule. A sa part, il admit Galérien et à la part d'Hercule, Constance Chlore pour l'Occident.

rapporte Aurelius Victor, on était habitué à considérer l'impôt foncier comme un grand mal, *ingens malum*[1].

Cette grave mesure de l'empereur Dioclétien, qui marque comme la *seconde période* dans l'histoire de l'impôt dans l'Empire, en entraîna une autre. On dut procéder à un *recensement général* comprenant tout l'*orbis romanus* et qui n'aurait pas laissé, selon quelques auteurs, de cités *immunes*[2]. L'enceinte de Rome et les *regiones urbicariæ* paraissent avoir retenu seules l'immunité attachée au *jus italicum*. Plus barbare encore que le premier, ce recensement fit souffrir les populations et en particulier la Gaule, ainsi que nous l'atteste le rhéteur Eumène. Plus compréhensives et plus strictes que les précédentes les *professiones censualis* embrassaient non seulement des immeubles[3], esclaves, animaux, mais encore les valeurs mobilières quelconques qui composaient la fortune du propriétaire. La fraude la plus légère était punie du dernier supplice[4].

On pense que ce nouveau travail ne dut pas s'achever avant Constantin. En tous cas, il amena, dès Dioclétien, un remaniement complet dans le régime des impôts.

§ II. — *Capitatio terrena et humana.*

Avant le nouveau cadastre de Dioclétien il n'y avait aucune uniformité dans la nature de l'impôt. La dîme subsistait encore dans quelques provinces. Dans toutes celles cependant où les fonds de terre étaient assujettis à un *tribut en argent*, on frappait, comme nous l'avons vu, chaque jugère d'une

[1] *De Cæsaribus*, 39.

[2] En ce sens, Baudi Di Vesme. *Contra*, de Savigny. (Revue historique, p. 372, note 3.

[3] Lactance, *de mortibus persecutio*, ch. XXXIII, 1.

[4] *D. de censibus*, liv. 50, tit. 15.

contribution égale, sauf les distinctions résultant des diverses classes d'impôts : *Agri vectigales multos habent constitutiones : In quibusdam provinciis fructus partem constitutam præstant. Alii quintas, alii septimas ; nunc multi pecuniam et hoc per soli æstimationem* [1].

Mais, dès le règne de Dioclétien, on distingue bien clairement deux impôts directs, l'un sur la terre, *capitatio* ou *jugatio terrena*, l'autre, sur les personnes *capitatio humana*, c'est-à-dire un impôt foncier et une contribution personnelle.

En ce qui concerne l'impôt sur le sol, les terres étaient, comme sous Auguste, classées par catégories et les contrôleurs impériaux les groupaient en unités imposables de valeur égale (*jugum* ou *caput* ou *millena* [2].) C'est ainsi que la cité des Eduens en Gaule fut divisée en 32 mille *capita* [3] dont chacun avait une valeur de 1000 *aurei*, par exemple, d'où le nom de *millena* donné au *caput*. Tous les *capita* étaient soumis au même chiffre d'impôt, variable seulement selon les époques. D'un passage d'Ammien Marcellin, il résulte, en effet, qu'à l'entrée de Julien dans les Gaules, on exigeait de *chaque caput* un *tribut de* 25 *aurei*, et, qu'à son départ, la somme des impôts ne s'élevait pas à plus de 7 *aurei* par *caput* [4].

Etant donné que le cadastre faisait connaître le nombre de

[1] Hyginus, *de* (*limit. cont.* p. 198, ep. Goes.) cité par M. Baudi Di Vesme, p. 374.

[2] Novelle Theodos. liv. IV, titre I. — Le *jugum* ou *caput*, comprenait 5 jugères de vignobles ou 20 jugères de champs labourables de 1re classe ou 40 jugères de 2e classe, ou 225 pieds d'olivier de 1re classe, etc. C'est du *caput* qu'est venu *capistratum* ou *catastratum* et cadastre.

[3] Eumènes, *gratiarum actio*, V, VI, XI, XII.

[4] Ammien Marcellin, XVI, V, 14.

caput pour chaque district, il était facile, à l'aide d'une simple opération arithmétique, en multipliant l'impôt dû sur le *caput* par le nombre de ceux-ci, d'obtenir le rendement du district et arriver ainsi au contingent d'une Province. L'impôt se trouvait donc plus uniforme et plus régulier dans son chiffre et dans son assiette.

Cette capitation était-elle uniquement foncière ? Telle est la question délicate que l'on s'est posée. Les uns ont, en effet, prétendu que la *capitatio terrena* n'avait fait que remplacer le *tributum soli* de la République et d'autres ont soutenu, avec raison selon nous, que sa portée était plus large que celle des impôts fonciers multiples révélés par Cicéron. Si l'on veut lui chercher un ancêtre dans les institutions de la précédente période on le trouverait plutôt dans le *Tributum* de l'Italie perçu également *ex censu* sur tous les biens *meubles* et *immeubles* composant le patrimoine individuel et d'après une *professio censualis* d'une analogie frappante avec celle exigée du contribuable sous l'Empire [1]. Telle est la solution que comporte l'état actuel de la science.

En ce qui concerne la contribution personnelle, capitatio humana, tous les sujets de l'Empire étaient assujettis à un *tributum pro capite*. Qu'était cette taxe au commencement de l'Empire ? Il est assez difficile de le dire. Dans la loi 8, § 7 au Digeste *de censibus*, le jurisconsulte Paul nous parle d'une remise du tribut personnel faite par Vespasien. Cette remise concerne tous les habitants de l'Empire sans distinction, ce

[1] Walter, tome I, § 326. — *Contrà*, Mispoulet, p. 250, qui se base sur l'expression *terrena*, laquelle semble anthipathique au *tributum ex censu*. M. de Sarigny concède déjà dans ce système un petit impôt sur les esclaves et Huschke veut bien frapper les rentiers d'un autre impôt sur les capitaux. Ces concessions ruinent leur système.

qui indique bien une capitation [1]. Mais sous le Bas-Empire il n'est plus douteux que notre impôt personnel n'atteint plus qu'une classe d'individus, ceux précisément qui ne payaient pas l'impôt sur le sol, ne possédant aucun immeuble. C'est la *capitatio plebeia*, ainsi nommée parce qu'elle ne s'adressait qu'aux classes inférieures, à la plèbe, c'est-à-dire, en général, à tous ceux non décurions ou exempts d'impôts [2]. Elle finit par ne plus grever que les colons [3] qui formaient la classe la plus nécessiteuse. En fait, les colons, ce qui est inouï, payaient les deux capitations: (*la plebeia* ou *humana*,) impôt par tête qui leur était propre et leur avait attiré les noms d'*adscriptii*, *censiti*. et la *terrena*, que le propriétaire n'acquittait au fisc que pour leur retenir sur leur part de fruits. Le colon, en effet, n'était inscrit sur la table du cens, à l'égard de l'impôt foncier, qu'autant qu'il possédait un fond en propre ; mais, dans ce cas, il y figurait quelque petite que fût la portion de terre par lui détenue : *Sane quibus terrarum erit quantulacumque possessio, qui in suis conscripti locis proprio nomine libris censualibus detinentur* [4]. Il était inscrit au contraire en son *propre nom* sur le rôle de la *capitatio* personnelle [5].

On pouvait croire que ces deux capitations, avec les nombreux impôts indirects précédemment créés et jamais abolis, suffisaient à l'avidité du fisc. Mais non. Il y avait une multi-

[1] D. Livre L, XV.

[2] Code Théod. *de muneralib.* VIII, 1.

[3] La *plebs urbana* fut affranchie de la *capitatio*. L. I, Code de Just. *ne rusticani*. liv. XI, titre 54.

[4] Loi 4, Code *Just. de Agricol.* XI, 47 et 14 du même Code, XI, 1.

[5] Madvig, tome IV, p. 105, pense en effet qu'il y avait 2 rôles, l'un foncier, l'autre personnel.

tude d'autres taxes pesant, soit sur les biens, (*munera patrimonii*,) soit sur les personnes, (*munera personalia.*) C'était l'annone, sorte de prélèvement en denrées ; c'étaient les prestations en habits dues, (pour les soldats,) aux *sacræ largitiones*, en matériaux, aux travaux publics. Il fallait à l'armée des chevaux et des colons, *tirones* (marqués au bras pour être reconnus) ; au voyage de l'Empereur (*cursus*), des animaux et des chars ; aux militaires en campagne, le logement (*metatum*) et aux *exactores* (*percepteurs*) ainsi qu'aux ambassadeurs, la nourriture (*victus*). Le Bas-Empire arriva avec son cortège de charges sordides, tel que l'obligation de faire cuire le pain au four banal, les corvées personnelles, les prestations de combustibles destinés à chauffer les bains aux grands dignitaires, etc., et à côté, des immunités multiples aussi iniques qu'injustifiées, au profit des magistrats, gens d'église, décurions et fonctionnaires du Palais. Il est vrai que quelques-uns de ces derniers s'acquittaient envers l'Empereur par des prestations *sui generis*, sorte de taxe sur les honneurs et distinctions, tel que l'*aurum oblatitium* pour les sénateurs et l'*aurum coronarium* pour les décuriales et les Juifs.

CHAPITRE III

MODE DE PERCEPTION. — LA RÉGIE

Il appartenait à l'Empire qui avait donné l'unité d'imposition foncière d'en ordonner et régulariser le mode de recouvrement. Le Régime républicain était arbitraire au fond comme en apparence. Le Régime impérial, au contraire, a des dehors d'ordre et de régularité qui semblent un garant contre l'oppression. Nous verrons cependant qu'il n'en est rien. Si le contribuable n'est plus à la merci d'un fermier spéculateur d'autant payé qu'il fait plus suer l'impôt, il gémira sous le joug du fisc toujours en éveil, imbu à toutes les tracasseries d'un fonctionnarisme fortement organisé pour faire prévaloir les intérêts de l'empereur.

Désormais chaque impôt aura comme chez nous son administration propre et son personnel à part. Si les Publicains subsistent encore longtemps pour certains impôts indirects, — puisqu'ils sont mentionnés au Digeste, — ils sont en voie de disparaître dès le temps de Tibère[1] et, en tous cas, ne forment plus une corporation politique influente, recrutés qu'ils sont parmi les affranchis. Tous les rouages de la vieille machine financière de la République ont disparu avec eux. La censure n'existe plus ; le Sénat est devenu docile à l'Empereur

[1] Tacite, annales IV, 6.

après avoir été obéi sous la République pendant plus de 400 ans ; l'*ærarium* n'est plus qu'une bourse impériale dont les cordons sont aux mains du prince.

§ I. — *Curiales. — Susceptores et exactores.*

Le système de levée de l'impôt *par le contribuable lui-même* que nous voyons établi en Sicile sous la République était exceptionnel ; sous l'Empire il devint la règle en ce qui concerne les deux impôts directs que nous venons d'étudier. On utilise le concours des autorités locales et on évite de mettre les agents impériaux en contact direct avec les contribuables. C'est là une des principales causes de l'emploi des fermiers sous la République, c'est peut-être aussi le motif pour lequel l'Empire laissa à la charge des municipalités *l'exactio tributorum*.

La *lex municipalis* de César, appelée table d'Héraclée [1], avait organisé le Sénat municipal. Chaque commune avait des *comices* modelés sur ceux de Rome, ayant à leur tête, pour gérer le municipe, quatre magistrats, *quatuorviri*. A la fin du IIe siècle, les *comices* abolis furent remplacés par la *curie* gouvernée par les décurions dont l'histoire n'est qu'une continuelle déchéance au profit du pouvoir central.

Le *décurion* ou *curial* était désigné et nommé moyennant finance par l'Empereur pour *rassembler* les impôts de son municipe et en *garantir la rentrée*. Les *decaproti*, *icosaproti*, (ils étaient ainsi appelés selon leur nombre,) versaient l'impôt dans l'*ærarium* spécial de la province qui était aux mains du

[1] Elle a été mise au jour en 732 et complétée en 1870 par la découverte des Bronzes d'Ozuna, (Espagne).

Gouverneur ou du *Procurator vice præsidis* [1]. On conçoit sans peine que les insolvabilités et les non-valeurs, qui devaient être considérables à cette époque de misère pour les campagnes, étaient supportées par les *curiales* toujours choisis parmi les plus riches. C'est pourquoi les auteurs qui nous parlent de ces victimes de l'avidité des princes, disent: « *inviti fiunt decuriones* [2], et c'est là, à coup sûr, le dernier trait de la fiscalité impériale le plus caractérisque de tous, car il se rencontre rarement dans l'histoire.

Pour arrêter la désertion de la curie qui s'en suivit, on employa la flatterie. Au temps des *Antonins* et avant que le droit de cité fût octroyé à tout l'Empire, les princes en trafiquent pour recruter leur *susceptores*. Ils l'accordent aux décurions des villes latines et rappellent ainsi les déserteurs. Mais, quand tout le monde fut citoyen, on dut bien, faute de séductions nouvelles, user de la contrainte. La marque du despotisme était donc plus profonde ici que partout ailleurs. Au IV^e^ siècle, il faut punir le décurion pour le retenir à sa charge, *auctoritate ordinarii judicis remotus* [3], il faut rendre héréditaires les fonctions de Sénateur qui forment la pépinière des *curiales*, car le Sénat lui-même est abandonné. Enfin on décide que le décurionat se transmettra de mâle en mâle. Ainsi enchaîné au recouvrement de l'impôt comme l'esclave à la glèbe, le décurion ne peut abdiquer. Il ne peut même quitter la ville pour la campagne, interné qu'il

[1] Le versement avait lieu en lingots d'or ou d'argent à cause de l'altération des monnaies. Après la refonte les fonds étaient dirigés sur la caisse des *sacræ largitiones* ou sur celle de la préfecture provinciale suivant la dépense à laquelle ils devaient pourvoir.

[2] Lettre de Trajan à Pline, ep. X, 13.

[3] Code Théodos. liv. XII, tit. I, 118, § 1.

est dans les limites du municipe : *Curiales omnes jubemus interminatione moneri ne civitates fugiant aut deserant, rus habitandi causa* [1]. Les malheureux *curiales* inventent mille échappatoires ; mais la législation leur ferme au fur et à mesure toutes les issues. A la fin, on arriva à tirer parti de l'obligation d'être curiale comme d'un mode de pénalité contre les délits.

Cependant les percepteurs choisis dans la curie n'embrassaient pas le cercle entier de la perception. Aux *défenseurs de la cité* restait la tâche ingrate de pressurer le pauvre et de braver les murmures, aux Gouverneurs eux-mêmes celle considérée comme plus digne de faire la levée sur les classes supérieures, *potentiores* [2].

§ II. — *Procuratores fisci.*

On fait généralement remonter aux Empereurs Flaviens, l'introduction dans le service de la levée des impôts, des fonctionnaires appelés *Procuratores*. Une inscription du temps de Vespasien ou de Titus nous montre des *vilici* de publicains se trouvant à côté des esclaves ou affranchis de *procuratores* dans les mêmes postes douaniers [3]. Mais aucun texte ne nous fait connaître les attributions exactes de ces nouveaux personnages financiers, bien qu'étant donné les excès dont les Publicains s'étaient rendu coupables, chacun ait pensé que

[1] Loi 3, § 10, *De muneribus Dig.* et Loi 1 et 2, Code Théod. XII, XVIII. Il existe encore en Angleterre de ces fonctions publiques purement honorifiques auxquelles on ne peut se soustraire, l'Inspecteur des pauvres et les Marguillers par exemple.

[2] Code Théod. l. XI, tit. VII, Loi 12. *Potentiorum possessorum domus officium provinciæ rectoris exigere debet... minores autem possessores defensor civitatis ad solutionem fiscalium pensitationum spectata fidelitate compellere*

[3] *Cod. I. L.* V, 7209.

c'étaient des agents de surveillance chargés de contrôler les opérations des fermiers[1]. Les *vilici* ou *contrascriptores* apostés dans les *stationes* à côté des Publicains, dépendaient d'un *Procurator* dont le cercle financier devait embrasser non-seulement le service du *portorium* mais encore celui des autres impôts, (*Procurator vectigalis Illyrici*[2], *Procurator quatuor publicorum Africæ*[3],) et qui remplissent vraisemblablement des fonctions analogues à celles de nos *Inspecteurs généraux des finances* actuels, détachés périodiquement par escouades dans chaque partie de la France. Il pouvait arriver cependant que, pour des matières spéciales et plus délicates, comme le service de la *vicesima hereditatium* dont nous avons eu l'occasion de remarquer les règles complexes de perception, un *Procurator* eut assez à faire. C'est ce qui explique pourquoi les Inscriptions font toujours mention à part des *Procuratores* XX *hereditatium*[4]. En cela, plus d'un praticien des bureaux de l'Enregistrement de France donnerait l'avantage au système romain sur le nôtre qui ne connaît point d'Inspecteur général des Finances spécial pour la Régie de l'Enregistrement.

Nous devons nous garder de confondre ces hauts agents de la Finance avec les *Procutatores* de la Province, fonctionnaires administratifs à attributions plus générales. Tous délégués par le prince pour veiller à ses intérêts dans les Provinces, ils portaient le même nom et étaient assimilés pour le traitement, tout en ayant des rôles complétement distincts.

[1] Cagnat, p. 37.
[2] *C. I, L.* III, 4135.
[3] *C. I, L. V*, 7547.
[4] Inscription déjà citée, n° 4135. — Orelli, 6356.

Comme les *Procuratores* administratifs, les *procuratores fisci* se trouvent dans les provinces du Sénat comme dans les provinces impériales, du moins à partir de Septime Sévère[1]. La marée montante de leur bureaucratie s'insinue partout et, pour avoir changé de nom, les chevaliers opulents dont Cicéron caressait l'amitié sous la République, se retrouvent ici, jouant toujours le premier rôle dans l'Etat. Dion Cassius, en effet, qui nous en parle en divers endroits, nous apprend que les *procuratores* étaient tous *chevaliers romains*[2]. Toujours guidés par l'appât du gain, ils affluent surtout dans les fonctions financières qui leur rappelaient les fermes jadis si lucratives et désormais de si piètre profit[3]. Leurs appointements fort élevés variaient selon la classe, de 60 mille à 200 mille sesterses. Un certain Vibius, dont il est question dans une Inscription rapportée par Orelli, touchait le maximum d'émolument de 200 mille sesterces, d'où la qualification de *ducenarius :*

L VIBIO FORTUNATO. L...
HARUSPICI AUG. N MAGISTRO
A STUDIIS PROC DUCENARIO
STATIONIS HEREDITATIUM[4].

(Lucius et Lucius Vibius Fortunatus, grand Maître des Aruspices d'Auguste, procurator à 200 mille H.S. de la station des hérédités).

[1] Avant, c'est plus douteux pour les Provinces sénatoriales. — Bouchez, p. 258, note 4. Il y en avait de 94 espèces. — Forcellini (Lexicon de) *verbo. procuratores.*

[2] Liv. LII, LIII, LIV.

[3] Il y en avait aussi parmi les conseillers du prince, Mécène par exemple, et d'autres dans le Sénat.

[4] Orelli, 6356. Mommsen, IV, 3948.

Grâce à la fortune, ce grand levier humain, là comme sous la République, les chevaliers-procurateurs dont la liste comptait 611 noms[1] s'élèveront peu à peu à un niveau où ils feront envie à l'ordre sénatorial lui-même. Leur chef hiérarchique avait commencé par n'être à Rome qu'un simple comptable, *procurator a rationibus*. Avec des personnages comme Pallas sous Claude et Néron, cet emploi d'affranchis acquit tout à coup une grande importance et devint très vite un véritable portefeuille des Finances, confié au premier des *procuratores*. Ce haut fonctionnaire prit, selon les époques, le titre de *Rationalis* ou de *Comes sacrorum largitionum*.

Quelles étaient les attributions des *Procuratores fisci?* Sont-ils *percepteurs* ou simplement *contrôleurs* ou sont-ils l'un et l'autre ? Nulle part dans les textes on ne trouve d'indications précises sur cette question pour laquelle il manque, en effet, de documents.

Trois opinions ont cependant été émises :

Pour M. Cagnat, ce sont uniquement des *contrôleurs*. Il se fonde sur l'inscription n° 7209 dont nous avons parlé qui atteste la présence dans la même *statio* de douane d'esclaves de *procuratores* et d'esclaves de *fermiers*. Etant donné les abus dont ces derniers s'étaient rendus coupables, il pense que le rôle des *procuratores* consistait à les surveiller[2].

Suivant Rudorff, c'étaient des *agents de perception* établis dans l'Italie et dans la Province. Les Inscriptions semblent nous dire que les *magistri* $\overline{\text{XX}}$ *hereditatium*, notamment, se tenaient à Rome, à la différence des *Procuratores* XX *hereditatium* qui levaient directement l'impôt hors de la capitale.

[1] Hirschfeld, Untersuchungen, p. 303-315.

[2] P. 97.

Enfin M. de Valroger[1] attribue aux *Procuratores* comme un double rôle, surveiller et encaisser. C'est du moins ce qu'il décide en ce qui concerne la *vicesima hered.* et ce que M. Bouchez[2] généralise en disant que les *Procuratores* du Fisc durent cumuler les fonctions de *Contrôleurs généraux* et de *Trésorier des Finances.*

Il faut avouer qu'en général les textes sont peu précis. Dion Cassius[3], dans le discours que fait Agrippa à César pour le dissuader de la monarchie, s'exprime ainsi : « Que l'admi-« nistration des Finances soit aux mains des chevaliers, qu'ils « reçoivent une rémunération, eux et tous ceux du même or-« dre, proportionnellement à leur dignité et à la grandeur de « leur *perception...* ; qu'il y ait un chevalier dans chaque pro-« vince, ayant *sous lui* des subalternes affranchis. » Les auteurs modernes ont des expressions non moins vagues. Forcellini (Lexicon) définit les *Procuratores*[4] : « *qui tributa exigerent*, » et dit qu'en cas d'absence ou de décès des proconsuls ou *legati*, ils les substituaient, *ejus vices agere solebant.* Pour l'impôt du 1/20, il ajoute (n° 54) *procurator hered. is erat qui exigebat vectigal ex hereditatibus proveniens.* Pour lui, le rôle du *procurator* semble identique, qu'il s'agisse de *tributa* (impôts directs) ou de *vectigalia* (impôts indirects), puisque la même expression *exigere* est employée dans les deux cas. Le procurateur paraît être ici, par conséquent, un agent qui ne semble avoir aucune attribution de *contrôle* mais seulement de *perception.* Il touchait, d'une certaine façon, le produit des impôts.

[1] Revue critique, 1859, tome XIV.
[2] Institutions Romaines, p. 259.
[3] LII, n° 25.
[4] *Verb. Procuratores*, n° 6.

Réduits, pour ainsi dire, à faire des hypothèses, nous pensons, à notre tour, qu'il faut reconnaître aux *procuratores* le double rôle *d'Agents de contrôle et de recettes: Agents de contrôle* à l'égard des fermiers du vectigal, *Trésoriers généraux* à l'égard des fermiers et des agents locaux collecteurs des impôts directs. Pour ces derniers, ils exerçaient également une *surveillance* qui s'allie avec leur rôle de Receveur général, comme la vérification des receveurs particuliers actuels sur les percepteurs s'unit à la recette des finances de l'arrondissement. Tout cela est facilement admissible si l'on songe à l'absence chez les Romains de toute idée nette de séparation des pouvoirs.

Ils avaient un autre rôle. Tacite nous apprend, en effet, qu'on leur attribua une juridiction spéciale pour les causes fiscales, une sorte de *cognitio extraordinaria* ayant la même force que celle conférée au Préteur en d'autres matières[1]. Il n'y avait plus que cette dignité que les chevaliers de l'Empire pouvaient envier à ceux de la République. Il est vrai qu'ils ne l'obtinrent qu'à la longue, beaucoup plus dans l'intérêt du fisc que pour leur propre élévation. Au commencement de l'Empire, le préteur à Rome et en Italie, le Propréteur et le Proconsul en Province, connaissaient, depuis l'abolition de la censure, des difficultés qui surgissaient à l'occasion de la rentrée des créances du Trésor. Quand le débat s'élevait entre le *Fermier* et le *représentant du Fisc*, l'un créancier et l'autre débiteur, le *procurator fisci* remplissait le rôle de *ministère public*. Mais Claude, voulant faire prédominer l'autorité impériale dans le litige, évoqua le débat pour ses *procuratores* auxquels un

[1] Annales, XII, 60. Suétone, Claude 24.

sénatus-consulte conféra la *juridiction*[1]. Quand des difficultés s'élevaient au contraire entre les *traitants* et *les contribuables* comme elles étaient fort nombreuses et sans grande importance, dès le IVe siècle, afin de pas encombrer les bureaux de la chancellerie, on les faisait juger sur place, par les *discussores*, *examinatores* dont il est question dans nos codes de Théodose et de Justinien[2].

En résumé, les *procuratores* avaient en main la *recette*, le *contrôle* et le *contentieux* des finances.

§ III. — *Abus et exaction des agents impériaux.*

L'avidité des Publicains était aiguisée par l'appât du gain. Il semblait qu'en leur substituant des agents à appointements fixes, on détruisît du même coup tout prétexte aux abus. Les fonctionnaires impériaux tous pourvus de gros traitements, n'ayant pas de prix de bail à payer, n'étaient plus dominés par l'esprit mercantile qui, poussé à l'extrême par les Fermes, engendra les rapines et tous les excès que nous savons. Cela est vrai. Mais un autre vice avait remplacé celui de la Ferme : c'est la fiscalité impériale. Elle prit naissance sous Auguste, c'est-à-dire avec le nouveau régime, et se développa presque sans interruption jusqu'aux Empereurs chrétiens. C'est elle qui gagna comme un mal contagieux tout le fonctionnarisme du prince, et forma le trait caractéristique des agents de finance de la période impériale ; c'est elle qui engendra les fraudes,

[1] Suétone, Claude, XII. — Code de Justinien, X, 1, 2 et *Dig.* 49, 14, 17, § 1. — I. 16, 9. — Dans la suite on créa successivement à leur place le *prætor fiscalis* et l'*advocatus fiscalis*.

[2] Cuq. *L'examinator per Italiam*, 1881. Bibl. de l'Ecole Française de Rome, p. 1 — 74.

les excès et les cruautés des préposés, chefs de station, contrôleurs et comptables, tous ligués contre le contribuable. Citons quelques exemples : Licinius, pour les Gaules, avait imaginé, entre autres extorsions, de faire payer aux contribuables 14 mois de redevance au lieu de 12, sous le prétexte que le mois de décembre était le 10e mois de l'année. Les Gaulois se plaignirent. Auguste vint dans les Gaules. On pensait qu'il allait faire justice de ce singulier fonctionnaire. Mais Licinius le connaissait trop bien pour se croire perdu. Il va au devant de lui, l'amène à sa maison ; là, il lui montre ses trésors accumulés et lui dit : « prends, c'est ton bien. » Auguste pardonna. Voilà une complicité, dont un préteur infidèle pouvait se rendre coupable sous la République, mais dans laquelle l'Etat n'eût jamais trempé ; l'Empereur s'y prêtait. Il serait difficile de dire si les contribuables ressentirent les avantages de la Régie sur la Ferme, en présence de mille moyens tyranniques inventés par les agents impériaux. Tantôt on fait valoir contre eux des titres périmés ; d'autres fois, on leur demande ce qu'ils ont payé ; s'ils exhibent leur quittance, on en conteste l'existence. On se sert contre eux de faux poids, de fausses mesures, on le trompe sur le change des monnaies. Par une rouerie de métier encore pratiquée de nos jours, on s'abstient de les poursuivre dans le délai de la loi afin de les mettre en défaut et leur faire payer l'amende[1]. Cette exaction dite « *prépostère* » était un *mode d'oppression* en attendant de devenir, dans les nations modernes, un *mode d'avancement.*

Mais avant d'éprouver les excès dans la levée de l'impôt, il fallait subir les tortures du *recensement.* De minutieuse seule-

[1] Code Théodos. *De exaction.* Loi 19, XI, VII. — *De susceptoribus*, Loi 27. — Cassiodore II, 25.

ment qu'elle était au début de l'Empire, cette opération préliminaire devint, peu à peu, une véritable tyrannie sous les successeurs d'Auguste. Les mille petites fraudes qui sont aujourd'hui payées d'une amende, entraînaient les peines les plus graves. La fausse *professio censualis* d'un contribuable le faisait vendre comme esclave ou battre de verges[1]. C'était une calamité publique, quand les *censitores* se répandaient dans les campagnes. Les auteurs rapportent qu'on n'entendait que le fouet et les cris de la torture. L'esclave fidèle était torturé contre son maître, la femme contre son mari, le fils contre son père, *filii adversus parentes suspendebantur*[2].

Les Proconsuls qui auraient pu sévir restaient froids devant ces spectacles de barbarie. La voix du droit elle-même ne peut se faire entendre. En 212, le plus grand jurisconsulte de Rome, Papinien, répond à Caracalla qui lui demandait d'approuver le meurtre de son frère ; « Il est plus aisé de commettre le fratricide que de le justifier ; » il est égorgé incontinent. Dix ans après, c'est le tour d'Ulpien, qui périt victime de la soldatesque impériale.

Les curiales eux-mêmes, les premiers immolés à la fiscalité du prince, poussés, aiguillonnés par les *procuratores*, se rejettent sur d'autres à leur tour. Pour suffire aux dépenses croissantes de la cour des Empereurs à partir de Dioclétien et combler le vide laissé dans le Trésor par les immunités d'impôts multiples du clergé, de la noblesse et de l'armée, le *décurion* dut pressurer ses concitoyens. « Quels sont les

[1] Sigonius I, ch. 14. Notre ancienne Législation française était moins sévère pour le taillable qui perdait seulement ce qu'il n'avait pas déclaré. De Laurière, Droit d'Amortissement. p. 44.

[2] Lactance, *de mortibus persec.* VII, 23.

« villes, les municipes, les bourgs, s'écrie Salvien au siècle « suivant, où les *curiales* ne soient autant de tyrans, où « les plus faibles ne supportent pas les charges des plus forts[1]. »

Si un changement de Gouverneur avait pu au moins délivrer la population des tyrans de la finance ? C'était possible sous la République, les magistratures étant annuelles. Mais sous l'Empire, les fonctions provinciales avaient pris un caractère de durée destructif des usages républicains. Tibère les avait rendues permanentes parce que celui qui restait dans une province finissait par y former quelques liens d'affection de nature à modérer sa tyrannie. Cette idée charitable tourna contre la pensée de l'Empereur. « Ce ne fut pas, dit Michelet, « comme sous la République, un fermier impatient de faire « sa main pour aller jouir à Rome. On sait la fable du renard « dont les mouches sucent le sang ; il refuse l'offre du héris- « son qui veut l'en délivrer ; d'autres viendraient affamées, « dit-il ; celles-ci sont soûles et gorgées. »

Constantin se présenta à l'Empire comme un libérateur et la vue de la croix consola les cœurs, « *cessent jam nunc rapaces officialium manus.* » Les Gouverneurs commencent alors à ouvrir les yeux et à accueillir les plaintes. L'Empereur défend le cachot et la torture contre les insolvables en prescrivant que les poursuites s'exercent sur les biens... « *satis vero sit debitorem ad solvendi necessitatem capione pignorum conveniri*[3] ». Enfin il menace ses agents eux-mêmes : « *Si quis in judicio quæstus quod indebite exactus est, vel aliquam inquie-*

[1] Livre V, p. 29. *De vero judicio et providentia Dei.*
[2] *Histoire de France*, tome I, p. 52.
[3] Loi 3 et 7, Code Théod. *De exactionibus*, XI, VII.

tudinem sustinuit, hoc ipsum probare potuerit, severa in exactores sententia proferatur [1] ». Mais de quel effet pouvait être cette mesure en présence d'un budget toujours obéré et de l'entretien oriental des officiers du palais qui demandaient l'impôt comme les grenouilles de la fable demandent un roi ?

De fait, les mêmes moyens persistent malgré les mesures législatives, puisqu'en 395, Honorius parle encore de la *terror militaris*, répandue dans les provinces à propos du recouvrement des tributs [2].

Le tableau attristant peint par Cicéron de la Sicile inculte et abandonnée après le gouvernement de Verres se renouvelle alors dans tout l'Empire, plus désolant que jamais, et la dépopulation est désormais le seul mal à conjurer. Pertinax dégrève alors pour dix ans les propriétés désertes de l'Italie afin de rappeler les colons. Probus transplante en vain de Germanie des hommes et des bœufs pour cultiver les Gaules, *Arantur Gallicana, rura barbaris bobus et juga germanica captiva præbent nostris colla cultoribus* [3]. Rien n'y fait. La cour et les caprice des princes continuent à engloutir les économies des finances à mesure qu'elles se réalisent. Vingt ans avant le sac de Rome, en effet, Majorien, dans ses novelles [4] rapporte encore avec tristesse que « les contribuables gagnent les solitudes, (*solitudines expetunt*) et que le Trésor se vide [5]. »

[1] Loi 1, Code Théodos. *titulo citato.*

[2] Code Théod. Loi 6, *De excutoribus.*

[3] *Probi Epistol. ad Senatum in* Vopisc.

[4] Code Théod. *de Patrociniis.*

[5] Après 13 siècles, on croirait retrouver les mêmes doléances venant de la même cause dans les cahiers de 1789 ; « C'est un grand fléau que les mal-« tôtiers (ceux qui faisaient payer la taxe d'une façon abusive), écrit un

On ne peut s'étonner maintenant qu'à la suite de pareils abus, les colons cherchent la protection et l'appui des puissants, que les hommes libres eux-mêmes, choisissant comme le moins pire de tous leurs maux, se placent sous leur patronage. Les excès dans la levée des impôts ont ainsi, préparé dans une large mesure, l'établissement de la féodalité.

Cependant la fin de l'Empire approchait, aussi nécessitée par les abus des agents impériaux que par la faiblesse des princes. Le vieil édifice des Césars avait été ébranlé à plusieurs reprises, notamment en Gaule par *Sacrovir* et *Florus* sous Tibère, par le batave *Civilis* sous Vespasien, par *Posthumus* qui rendit pour 9 ans la liberté au sol gaulois (260-269, et par la Bagaudie (bande de paysans) qui saisit le glaive pour succomber à son tour (408) et être confinée au fond de l'Armorique. Il devait tenir encore pendant trois quarts de siècles de misère dont l'impôt n'est pas la moindre cause, et est, en tous cas la plus irritante. Les barbares devaient en précipiter la chute. Depuis le commencement du v^e^ siècle, ils s'agitaient dans le Nord. A la faveur de l'oppression impériale, ils vinrent changer cette sujétion vainement secouée jusque-là en un calme sauvage non moins désordonné et tout aussi fatal que la servitude. Ceci nous conduit à l'*impôt féodal* qui forme les bornes extrêmes de notre sujet. Il a des exemptions fort nombreuses qui font toujours peser les charges sur les plus faibles et les moins capables de les porter. M. Taine fait ressortir ces inégalités par une curieuse allégorie puisée dans la fable de l'âne et le mulet compagnons de route. C'est parce

« village de Champagne, et, pour s'en sauver, on aime mieux laisser les « terres en friche ; qu'il suffise à la féodalité de son sceptre de fer sans « qu'elle y joigne encore le poignard du traitant. »

qu'elle résume aussi bien les vices de l'impôt du Bas-Empire que ceux de l'impôt féodal que nous la rapportons ici en terminant : « Le cheval a le droit de piaffer à son aise, c'est « pourquoi on le décharge pour charger l'autre, tant qu'enfin « la bête de somme s'abat sous le faix. »

CONCLUSION

Considéré dans son ensemble, l'impôt romain nous frappe par ses proportions grandioses et son ordonnance savante. On peut dire que la richesse est atteinte sous toutes ses formes, sous toutes ses manifestations. C'est par la variété des taxes que les Romains ont cherché à réaliser cet idéal, que nous nous faisons encore d'un bon mode d'imposition. L'unité administrative finit cependant par exister malgré cette variété. On s'en aperçoit quand on se renferme strictement dans les limites d'un pays. Dans les 17 provinces de la Gaule sous l'Empire, par exemple, on rencontre, à part quelques immunités locales, un régime commun à peu près uniforme. Quand on songe que pour conquérir de nouveau ce résultat détruit par les Barbares, il a fallu 13 siècles à nos pères ! Si nous admettons, en principe, la diversité dans l'impôt, nous la repoussons aujourd'hui, 1° en ce qui touche les personnes, parce qu'elle constitue une inégalité, 2° en ce qui touche le mode d'acquittement des charges, parce que les prestations en nature et les corvées ne se prêtent pas à une perception rigoureuse ou pèsent sans rémission sur la société la plus malheureuse. Voilà pour l'*établissement des contributions et leur assiette*.

On le voit, nulle organisation autant que celle de Rome ne

fut plus hostile à cette Institution si préconisée de nos jours et pratiquée au-delà de la Manche, qu'on appelle l'*impôt unique sur le revenu.*

Quant au *mode de recouvrement proprement dit* on peut dire que la Régie, aussi bien que la Ferme, a eu, chez les Romains, ses défectuosités. Cependant on doit penser que si la Régie se fût rencontrée avec le Régime républicain, ce mode de levée, le moins imparfait de tous, eût été moins oppressif que l'a été la Ferme. Le contrôle du Sénat, en effet, eut été plus facile sur des fonctionnaires qu'il ne l'était sur des fermiers non reliés hiérarchiquement au pouvoir central. Des abus auxquels la levée des impôts a donné lieu, accusons donc moins la forme employée pour recouvrer l'impôt que l'ensemble des Institutions. Regrettons surtout que dans cette période de 12 siècles pendant lesquels a duré la domination romaine, il ne se soit pas rencontré un seul économiste, un seul financier, au lieu de ces chevaliers âpres au gain, dont l'avidité n'eût d'égale que la fiscalité des Empereurs. Peut-être alors une organisation plus indépendante des Finances de l'Etat eût-elle échappé à la cupidité des Publicains et à l'ingérence ruineuse des princes ; peut-être aussi, eût-on réalisé cette belle parole de l'empereur Antonin : « Toutes les charges publiques doivent être « supportées en proportion des fortunes. » *Civilia munera per ordinem pro modo fortunarum sustinenda sunt*[1].

[1] Loi. I, Code Justinien, *de muneribus patrimoniorum.*

DES

RÉVERSIONS

DE PROPRIÉTÉ D'USUFRUIT ET DE RENTE VIAGÈRE

DEVANT LA LOI FISCALE

BIBLIOGRAPHIE

Instructions de la régie de 1881, n° 2651 et de 1884, n° 2712.

Bouniceau-Gesmon. — Revue pratique, 1866, tome XXI.

Bosquet. — Dictionnaire des Domaines.

Championnière et Rigaud. — Traité des Droits d'Enregistrement.

Dalloz. — V° Enregistrement.

Demante. — Principes des Droits d'Enregistrement 1880 et Revue critique 1859, tome XIV.

Denizart. — Collections de décisions nouvelles, 1771.

Demazures. — Régime fiscal des Sociétés et Etablissements publics, 1884.

Garnier. — Dictionnaire des Droits d'Enregistrement et Répertoire périodique (R.p.).

Guillemin. — De l'Immutabilité des conventions matrimoniales (Th. de Doct.), 1885.

De Lacoste Lareymondie. — Manuel à l'usage des congrégations religieuses et Appendice, 1886.

De Laurière. — Droit d'amortissement, 1742.

Naquet. — Traité théorique des Droits d'Enregistrement, 1884.

Journal du Notariat. —

Journal officiel. — Décembre 1880 et 1884.

Odier. — Revue historique de Droit, 1861, tome VII.

Pothier. — Fiefs, communauté, donation, rente.

Rédacteurs du Journal de l'Enregistrement (Dictionnaires des) (D. R.) et Journal des Rédacteurs (J. R. E).

Thiry. — Revue critique, 1854 et 1855. Tomes V et VII.

Verdier. — Revue pratique, 1876, tome 41 et les principaux auteurs de Droit civil, ainsi que les recueils d'arrêts et de jurisprudence.

INTRODUCTION

On donne le nom de réversion ou réversibilité (de *reverti*) à diverses stipulations dont l'effet général est de reporter un avantage existant sur un autre que celui qui en jouit actuellement, à l'époque où, par son décès, celui-ci cessera d'en jouir.

1° Deux ou plusieurs personnes ayant acquis en commun un immeuble, stipulent qu'au décès de l'une d'elles sa part rejoindra celle des survivants. Dans certains cas, cette convention prend le nom de *tontine*.

2° Dans le but de former une société, deux ou plusieurs personnes constituent un fonds commun par des apports réciproques et insèrent dans l'acte social cette clause que la part des prémourants accroîtra aux survivants.

3° Les membres d'une communauté religieuse conviennent dans leurs statuts que la part de ceux qui cesseront, par décès ou autrement, de faire partie de l'association, augmentera celle de membres restants.

Dans ces deux derniers cas, la convention prend le nom de *clause d'accroissement* et particulièrement chez les congrégations, celui fort inexact d'ailleurs de *pacte tontinier*

Enfin, 4°, deux époux aliènent des immeubles de communauté, moyennant une rente viagère, ou 5° sous la réserve de l'usufruit, l'un ou l'autre réversible sur la tête du survivant d'eux.

Telles sont les cinq clauses que nous nous proposons d'examiner. Dans toutes on y rencontre ces traits caractéristiques : c'est d'abord que la réversion a lieu non au profit d'un tiers, mais d'un des contractants, et ensuite que, quels que soient ceux qui bénéficient de la clause, ils ne peuvent le faire sans avoir couru le risque d'en faire profiter les autres, (1104, CC.) C'est ce qui nous permet de dire d'ores et déjà que nous avons affaire à des pactes aléatoires du genre du jeu, du pari et de la *constitution de rente viagère* dont il est traité au titre XII du Code Civil.

Nous rencontrons bien d'autres réversions de droits dans de nombreux contrats ou institutions fort connus. Le retour légal de l'art. 747 du Code Civil, le retour conventionnel de l'art. 951, les substitutions perpétuelles ou majorats de l'art. 896 modifié par les lois subséquentes, les fidéicommis autorisés par les articles 1048 et 1049, le forfait de communauté de l'art. 1525, ne renferment-ils pas au fond des réversions de propriété? Sans aucun doute. Mais ces réversions, outre qu'elles ont lieu le plus souvent au profit d'un tiers, sont positivement réglées par des dispositions spéciales de nos lois. La nature et le caractère en sont déterminés par le législateur qui, en les dénommant individuellement, a ainsi facilité la tâche de la loi fixale chargée de la tarifier. Elles ne peuvent embarrasser les préposés de la Régie, car elles sont pour la plupart taxées une à une par les lois d'Enregistrement.

Il n'en est point ainsi des réversions qui nous occupent. Elles ne peuvent rentrer directement sous l'enveloppe d'aucun ar-

ticle spécial de nos codes. On leur refuse même l'application par analogie des dispositions des articles 1964 et suivants du Code Civil relatifs aux contrats aléatoires. Il n'a point été fait d'article spécial pour ces clauses de réversions, soit qu'elles fussent encore peu usitées à l'époque de la rédaction du Code Civil, soit que les textes législatifs antérieurs au Code Napoléon en parlant fort peu, le législateur de 1804 n'ait pas songé à s'en oocuper. Elles puisent leur légalité dans ce principe que « toutes les conventions non prohibées sont permises (art. 6. C. C.) » Pour les réglementer, on est donc obligé de recourir, à défaut de l'intention manifeste des parties consignée dans les actes, à des combinaisons de textes qui, tant en Droit civil qu'en Droit fiscal, font de leur étude l'une des plus délicates du droit français. Toutefois les lois du budget des 28 décembre 1880 et 29 décembre 1884 sont intervenues spécialement pour celles de nos clauses que l'on rencontre dans les *sociétés* ou *associations* civiles.

Elles appartiennent évidemment à cette famille d'obligations chaque jour grossissante, dont la vie est le terme d'exigibilité, et qui ont ce point commun, d'avoir pour base le hasard. Nous voulons parler des *assurances sur la vie*[1], des *sociétés admettant des actions avec prime* qui, pour être des institutions d'origine relativement récente, sont déjà fort usitées parce qu'elles répondent très bien à cet idéal, que certains hommes caressent volontiers, *devenir riche tout d'un coup*. C'est aussi ce qui se produira avec la *clause de réversibilité ou d'ac-*

[1] Inconnue des Romains, prohibée au moyen-âge, l'Assurance sur la Vie prit pied en Angleterre vers le commencement du XVIIIe siècle par la fondation de l'*Amicable Society* (1706) et s'y développa rapidement avant de passer en France.

croissement. C'est à qui vivra le plus longtemps pour profiter du décès des autres. Il y a pour le survivant comme le *prix de la course.* A cet égard on pourrait, comme cela a eu lieu pour les Assurances sur la vie, taxer nos stipulations d'immoralité, en disant qu'elles contiennent le *votum mortis.* Mais nous nous hâtons d'observer que ce *votum mortis* est pour ainsi dire insaisissable dans les conventions qui nous occupent, en raison des faibles intérêts en jeu. Il subira en outre un notable tempérament par la jouissance actuelle du co-stipulant qui peut être appelé à l'accroissement, car, dans nos cinq hypothèses il s'agit de copropriétaires à un titre quelconque. Il pourra naître et grandir au contraire dans les Assurances sur la vie par l'appât d'énormes profits. De plus, ces opérations ne procurent provisoirement au futur bénéficiaire aucun avantage susceptible de calmer son impatience et souvent sapent le patrimoine d'un parent assuré dont il est présomptif héritier.

Fréquemment ces clauses interviendront entre les personnes que rapproche un lien de parenté ou d'alliance. Il en sera surtout ainsi des *réversions d'usufruit* ou de *rente viagère* presque toujours stipulées entre deux époux vendeurs ou donateurs. On se trouvera souvent alors en présence, non d'un *contrat à titre onéreux*, mais d'une véritable *donation*, pourvu toutefois que l'*animus donandi* résulte des circonstances ou des termes de l'acte. En tout cas, on aura à compter avec les *entraves apportées à la liberté de dispositions entre conjoints*, avec *les principes du droit civil établi au titre de contrat de mariage* et tout particulièrement avec la *théorie des récompenses.* D'autres fois, ce seront des personnes de même sexe, qui, fondant une congrégation religieuse, inscriront dans leurs

statuts la *clause d'accroissement* au profit des survivants des parts des prédécédés. Certaines circonstances, certaines clauses destinées à perpétuer l'association, sans constituer précisément des stipulations à titre gratuit s'en rapprocheront cependant beaucoup, étant donné les relations d'amitié qui résultent d'une vie et d'une idée commune. Le législateur s'emparera de cette analogie pour les qualifier dans un texte nouveau de disposition à titre gratuit et les tarifer en conséquence. (Loi de 1880, art. 4.) Revenant à la charge en 1884 il essaiera de corriger son œuvre précédente en frappant, plus directement ceux qu'il veut atteindre.

Mais en l'absence de ces données venant, ou de la loi ou de l'intention des parties, en principe par conséquent, quels sont la nature et le caractère de la clause ? quels sont ses effets en droit civil ? comment doit la traiter la loi fiscale ? Telles seront les questions que nous aurons successivement à résoudre tout d'abord avant de nous demander ce qu'ont fait ou voulu faire les lois nouvelles.

Dans l'ancien droit, Pothier avait déjà agité ce problème pour les réversions d'usufruit et de rente viagère stipulées entre conjoints. « Est-ce un véritable don entre vifs, dit-il, « comme nous le définissons, ou n'est-ce qu'un contrat inté- « ressé de part et d'autre, de la classe des contrats aléatoires, « qui n'a de la donation que le nom ? (Don mutuel n° 128, traité des donations). L'intérêt de cette recherche est multiple, les règles des contrats à *titre onéreux* étant distinctes de celles tracées par la loi pour les contrats de bienfaisance ou *à titre gratuit*. Il se manifeste 1° au point de vue de l'erreur dans la personne (art. 1110 C. C.), 2° au point de vue de la prestation des fautes (art. 1137), 3° au point de vue de la réduction

pour empiétement sur la réserve et 4° au point de vue de la perception *des droits fiscaux*. C'est ce dernier intérêt surtout qui retiendra notre attention.

Les Feudistes paraissent s'être principalement occupés du paiement des *profits féodaux* dus au Seigneur en ce qui concerne les réversions stipulées *entre époux* et dans les *communautés religieuses* plus prospères que jamais sous la féodalité. « A l'égard du don mutuel des conquêts fait en propriété au survivant lorsque c'est la femme qui survit, nous dit Pothier (Traité des fiefs II, ch. I, § 6), il n'est pas douteux qu'elle doit *rachat* pour la moitié des conquêts qu'elle acquiert. » De Laurière, faisant connaître la raison capitale de l'établissement du droit d'amortissement (représentatif des profits de mutation) sur les gens d'Eglise et communautés, nous dit, en ce qui concerne les accroissements qui s'opèrent entre les membres : « N'étant pas permis aux gens de main-« morte de vendre, d'échanger et de donner, les seigneurs « sont privés des droits de dols, ventes, quints, requints et re-« liefs par ces sortes d'acquisitions. » On peut généraliser et conclure que toutes les *réversions* que nous avons à étudier étaient atteintes par des profits féodaux, bien que les mutations qui entraînaient, dans nos hypothèses, le droit du Seigneur ne se présentassent pas au fisc avec la même netteté qu'en cas de vente et de donation pure et simple. L'art. 33 de la coutume de Paris contient en effet cette règle générale que « toute mu-« tation de fief est soumise au droit de rachat ou de relief. »

L'édit de décembre 1703 qui établit le centième denier sur les transmissions de biens immeubles, se maintint dans la même généralité, quand il exigea l'insinuation et l'enregistrement, (sorte de reproduction résumée de l'acte) des contrats transla-

tifs de propriété ou de jouissance. La nuit du 4 août 1789 trouva cette législation, mais elle rompit avec le passé. L'abolition des droits féodaux entraîna celle des dispositions légales qui s'y rapportaient. La loi des 5-19 décembre 1790, faisant à son tour table rase, tant des droits féodaux que des nombreux édits sur le contrôle échelonnés à la suite de celui de 1703, posa des principes nouveaux. C'est elle qui constitua les droits d'enregistrement dont le produit figure aujourd'hui pour un chiffre si important parmi les impôts indirects. Ce sont ses dispositions qu'a en partie transcrites la loi fondamentale de l'enregistrement du 22 frimaire an VII, dont M. Duchatel fut l'immortel rapporteur devant les Conseils.

Cette dernière loi a nettement divisé les droits en deux classes distinctes, les droits d'actes et les droits de mutation.

Les droits d'actes sont fixes, c'est comme le salaire de la formalité de l'enregistrement. Ils atteignent les dispositions *ne mettant actuellement en mouvement aucune valeur*, tels que procuration, notoriété, donation éventuelle etc... et tout acte dont la réalisation est subordonnée à une condition.

Les droits de mutation sont proportionnels aux valeurs transmises. Ils frappent les translations de droits comme les droits de relief et de quint atteignaient les mutations de fiefs, tel que les ventes, donations, transmissions par décès qui *mettent en mouvement des sommes ou valeurs* (art. 4, loi du 22, frim. an VII). De même que le Droit féodal avait partagé en deux catégories les *profits* dus au seigneur, ceux de mutation par vente ou acte équipollent (quint) et ceux de toute autre transmission de biens (relief ou rachat), de même la loi du 22 frimaire, dans ses tarifs, reproduit cette distinction. Les mutations peuvent-être *à titre onéreux* quand elles décou-

lent d'un contrat de cette nature, ou *à titre gratuit* quand elles sont engendrées par des actes de libéralité. Evidemment si la translation de propriété est suspendue par une *condition*, le droit proportionnel qui, comme le profit seigneurial (Pothier, Traité des fiefs II, ch. I, § 6,) a pour base la mise en mouvement d'une valeur, ne peut être demandé avant l'arrivée de la condition. Par suite il n'est dû, au jour de l'enregistrement de l'acte qui prévoit cette mutation, qu'un droit fixe d'acte.

Le Droit féodal avait fixé le droit *de quint* à 1/5 *du prix* de la vente et le droit *de relief ou de rachat* au *revenu d'une année du fief* transmis notamment par donation du moins depuis l'ordonnance d'Alphonse de Poitiers (1269). Les *profits* n'étaient pas dus dans les censives comme dans les fiefs pour les transmissions par décès, mais ils étaient perçus d'une façon analogue pour les autres mutations. La loi du 22 frimaire, de son côté, a maintenu la distinction des taxes entre les mutations de nature différente. La vente d'immeubles donne ouverture au droit actuel de 5. 50 0/0, en principal tandis que les transmissions à titre gratuit sont frappées de droits qu'on a dû modeler selon le degré de parenté des parties de 1 à 9 0/0 (art. 67 § 7 n° 1 et § 8 de la loi de frimaire ; art. 52 de la loi du 28 avril 1816 et art. 53 de la loi du 21 avril 1832.)

A quel signe reconnaître les mutations à titre onéreux, à quels signes reconnaître celles à titre gratuit ? MM. Aubry et Rau répondent indirectement à cette question. La solution en effet dépend de celles que l'on donne à la question suivante, à quoi reconnaîtra-t-on les contrats à titre onéreux et les contrats à titre gratuit ? « Ils sont à *titre* « *onéreux* disent les éminents auteurs, lorsque l'avantage « qu'ils procurent à chacune des parties ne lui est concédé

« que moyennant une prestation fournie ou à fournir. Ils sont « à *titre gratuit* lorsqu'ils assurent à l'une des parties quel- « qu'avantage indépendant de toute prestation de sa part, » Art. 1105 et 1106. (Tom. IV, § 341 2°). Donc selon que la mutation s'opérera en conséquence ou non d'une prestation fournie, il y aura ou non contrat à titre onéreux. Tel est le *critérium*. Mais il ne sera pas toujours d'une application facile à des clauses comme celles que nous étudions qui interviennent tantôt entre personnes étrangères les unes aux autres, tantôt entre époux, tantôt entre associés, tantôt entre congréganistes, — clauses dont la nature et le caractère se compliquent enfin et de l'aléa que nous avons déjà constaté, et de pactes accessoires comme par exemple celui d'*adjonction de nouveaux membres* chez les communautés religieuses. C'est pourquoi nous serons amenés dans les développements qui suivent, pour déterminer exactement la qualification qui convient en général à nos clauses des réversions au regard de la loi fiscale, de nous livrer à des recherches tout à fait analogues à celles que faisaient les jurisconsultes romains sur la détermination de la nature des contrats et des actions qui en découlent. Ainsi *Africain*, dans la loi 34 D. *mand.*, sachant que l'élément indispensable au *mutuum* est le transport de propriété du *tradens* à *l'accipiens*, se demande si cet événement existe « quand, ayant chargé quelqu'un de recevoir de « l'argent en votre nom vous l'autorisez à le garder à titre de « prêt » et il trouve qu'il manque absolument. Ulpien, dans la loi 44 D. *pro socio*, recherche si l'action *pro socio*, serait donnée, c'est-à-dire s'il y aurait société, dans le cas où « vous « ayant confié des perles à vendre, *margarita tibi vendenda* « *dedero*, on vous a dit que si vous les vendez plus de 10 vous

« garderez le surplus » et il finit par dire que l'on doit se décider d'après l'intention des parties. (Voir aussi § 4, Instit. de Justinien *de locat.* II. 24, et loi 21, § 4. D. *de act. empt.* XIX[1].

Les recherches que nous avons à faire tout d'abord sur l'essence des contrats, sont donc du domaine du *droit civil* tout en étant inhérentes au *droit fiscal*, dont la connexité avec les principes généraux écrits dans notre code, n'est un secret pour personne[2]. C'est la *première* partie de la tâche du préposé à la perception des droits d'enregistrement. C'est de beaucoup la plus délicate. La loi fiscale détermine bien dans ses tarifs les contrats et les mutations qui sont assujettis aux droits d'enregistrement. S'explique-t-elle sur les caractères qui constituent ces consécutions? Non. Elle s'en réfère donc par là même au droit commun, ce qui suffit à faire comprendre, qu'agiter des questions de droits d'enregistrement n'est pas se borner à des applications de tarifs. C'est ce qui a fait dire à M. Naquet (préface de son traité des droits d'enregistrement 1882, tome I) « que les lois d'enregistrement sont en quelque

[1] Rappelons que ces jurisconsultes se plaçaient uniquement au point de vue de l'utilité que peut présenter en Droit civil les conséquences de leurs solutions. Nous ne trouvons en Droit romain, en effet, que deux impôts qui aient quelque analogie avec nos Droits de mutation, la *quinta et vicisima rerum venalium* et la *vicesima hæreditatium*. Or, nous avons vu (voir *Thèse de Droit romain*, p. 108) que ces impôts n'avaient qu'une ressemblance lointaine : 1° avec le droit actuel sur les ventes en raison de ce qu'il paraît n'avoir été perçu à Rome que sur les adjudications publiques, 2° avec le droit de mutation par décès qui, loin de venir de la *vicesima*, prend son origine certaine dans l'édit de 170.

[2] Des cours publics pour l'enseignement de la législation fiscale ont été ouverts à Nancy, Lyon, Marseille, Toulouse et Douai. M. Demante a ouvert pendant l'année scolaire 1885-1886, un cours spécial d'Enreg. pour le doctorat à la Faculté de Droit de Paris.

sorte calquées sur les lois civiles » et à MM. Aubry et Rau t. I § 50) « que les règles du droit civil réagissent à chaque « instant sur l'enregistrement, considéré comme institution « financière, car c'est d'après ces règles, et surtout d'après « celles qui déterminent les éléments nécessaires à l'existence « des actes juridiques et des contrats, leurs caractères dis- « tinctifs, les effets des conditions, que se décident la plupart « du temps les questions d'exigibilité et de quotité des droits « d'enregistrement. » L'application du tarif qui forme la *deuxième* partie de notre tâche présente en général moins de difficulté. A défaut de dispositions spéciales écrites dans la loi, il faut raisonner par analogie et se pénétrer de la volonté du législateur fiscal. Les différences de taxe étant souvent, pour la même espèce de mutation, fort considérables, ce deuxième point a néanmoins une importance qui ne permet pas que l'on puisse le négliger.

DES

RÉVERSIONS

DE PROPRIÉTÉ D'USUFRUIT ET DE RENTE VIAGÈRE

DEVANT LA LOI FISCALE

CHAPITRE PREMIER

RÉVERSION EN CAS D'ACQUISITION INDIVISE EN COMMUN

SECTION PREMIÈRE

Acquisition entre étrangers [1].

Il arrive fréquemment que deux ou plusieurs personnes désirant jouir en commun d'un immeuble se réunissent pour l'acheter *indivisément*, sans esprit de spéculation, mais en stipulant la réversibilité de la part des prémourants sur la tête des survivants.

Quels sont les droits d'enregistrement exigibles au moment de chaque décès?

La première fois que la question s'est posée devant les tribunaux, à notre connaissance, c'est en 1824. Les 3 demoiselles Dutain ayant acheté une maison moyennant 100 mille francs, il fut convenu que la maison serait d'abord possédée en commun, et qu'elle appartiendrait ensuite aux deux survivantes, puis à la dernière. Des délibérations de la Régie, décidèrent les 28 août 1824 et 23 décembre 1825, « que « chacune des stipulantes tenant ses droits à la propriété entière

[1] Il s'agit de personnes étrangères les unes aux autres.

« des dispositions du contrat d'acquisition et du prix par elles « payé, il n'y avait *aucune donation éventuelle* et par consé- « quent qu'il n'était dû *aucun* droit de *mutation* par décès au « jour de la réversion ; que cette stipulation ne pouvait occa- « sionner aucune perception. » Dès l'an VIII, un jugement du tribunal civil de Lyon, du 7 nivôse, avait inauguré cette doctrine au cas où l'acquisition du domaine avait été faite par deux *conjoints* et où la stipulation, au lieu d'intervenir entre étrangers, avait eu lieu par conséquent, entre personnes unies par le lien conjugal. Un arrêt de rejet de la Cour de Cassation du 11 germinal an IX s'était prononcé dans *le même sens*, malgré les protestations de la Régie qui se rangea cependant par une solution du 10 fructidor an X à la jurisprudence établie.

Quels avaient été auparavant les moyens de défenses de cette dernière? Elle avait prétendu se trouver en présence d'une véritable mutation de propriété tombant sous le coup de l'art. 61 de la loi du 22 frimaire an VII ainsi conçu : « Un droit proportionnel est établi... pour toute transmission de propriété d'usufruit ou de jouissance de biens meubles et immeubles, soit entre vifs, soit par décès et les quotités en sont fixés comme il suit etc... » et de plus, elle réclamait un droit de mutation *par décès*.

Ce droit, dans l'esprit de la Régie, ne devait être réclamé, bien entendu, qu'au jour où la mutation se réalisait, c'est-à-dire au décès du copropriétaire indivis. Au moment de l'enregistrement de l'acte, on ne réclamait que le droit fixe, salaire de la formalité, conformément aux principes qui régissent la condition suspensive (Demante 1 n° 31). Le jurisconsulte Merlin [1], (espèce de l'arrêt de l'an IX) s'était rangé, dans

[1] V. Questions, v° mutations § 3.

ses conclusions devant la cour suprême, aux prétentions de l'Administration Il s'appuyait sur ce que « la propriété ne « peut pas résider solidairement sur plusieurs têtes, de sorte « que deux propriétaires indivis avec clause de réversion ne « sont propriétaires chacun que de la moitié de l'objet com- « mun et, qu'au décès de l'un, la propriété passe tout entière « sur la tête de l'autre. » D'après cette doctrine, la convention aurait renfermé une véritable *libéralité* que le décès d'un des acquéreurs soumettait au droit de *mutation par décès*.

Quelles sont les conséquences de ces deux systèmes en ce qui concerne l'espèce soumise à la cour en 1824?

D'après la *jurisprudence*, outre les droits exigibles sur la vente qui avait été consentie aux demoiselles Dutain et qui sont indépendants de notre question, il ne devait être perçu qu'un droit fixe (de 1 fr. à l'époque) en principal. D'après *Merlin*, outre ce droit de 1 fr., il était dû au décès un droit de 5 0/0 à l'époque (entre frères et sœurs) sur les 33,333 fr. 33, formant la portion de maison qui passait sur la tête des survivants soit 1667 fr.

Les mêmes discussions s'élevaient aussi bien quand la réversion, au lieu de provenir d'une acquisition en commun, provenait d'une aliénation à titre onéreux, ou par donation dans laquelle on l'avait insérée, (Délib. des 9 janvier 1812 et 12 mai 1824) et la même solution l'emportait, ce que l'Administration était obligée d'admettre.

Qui avait donc raison de la Régie ou de la Cour de Cassation? Ni l'une ni l'autre, selon nous et selon la jurisprudence actuelle.

Sommes-nous donc en présence d'un contrat à titre gratuit? Y a-t-il l'*animus donandi*? Nous ne le pensons pas.

Il existe dans notre Code Civil deux stipulations pour au-

trui qui, par exception au principe général emprunté au Droit romain *nemo alteri stipulari potest*, sont légalement autorisées. L'art 1121 qui les régit s'exprime ainsi : « On peut sti- « puler au profit d'un tiers lorsque telle est la condition « d'une stipulation que l'on fait pour soi ou d'une donation « que l'on fait à une autre. » Eh bien ! chacun de nos acquéreurs *indivis* stipule au profit de ses coacquéreurs comme condition de la stipulation qu'il fait pour lui. Il sacrifie sa part dans l'immeuble et acquiert en échange la *chance* de profit de la part des autres. Où voit-on une libéralité ? Les prétentions de la Régie appuyées de la haute autorité de Merlin devaient donc être rejetées par la Cour de Cassation ; il ne pouvait y avoir lieu à la perception d'un droit de *mutation à titre gratuit.*

N'y a-t-il donc pour cela aucune mutation comme l'admettait implicitement la Cour de Cassation ? Est-ce que, pour n'opérer au moment de la convention aucun déplacement effectif de propriété, le contrat dont il s'agit ne contient pas cependant en germe une *mutation* qui doit finalement entraîner l'application d'un droit proportionnel ? Si la condition du décès suspend le déplacement de propriété, celui-ci arrivera cependant, et, à ce moment, le droit deviendra exigible. La jurisprudence primitive de la Cour de Cassation, d'après laquelle il n'aurait été dû *aucun droit de mutation*, soit parce que « chacun tient ses droits à la propriété entière des dispo- « sitions du contrat d'acquisition et du prix payé, soit parce « que la clause de réversion est une stipulation affranchie de « toute perception comme dépendante d'un contrat qui subit « un droit particulier (Championnière et Rigaud III, 2506), ne peut donc pas non plus être adoptée.

Il y a bien un contrat translatif de propriété comme le prétendait la Régie, mais il est à *titre onéreux* et non à *titre gratuit*. Souvenons-nous de la définition que nous donnent MM. Aubry et Rau des contrats à titre onéreux. La *prestation réciproque des parties*, telle est leur essence. Or ici, les prémourants ont fourni leur *part* dans l'immeuble *indivis* ; les survivants ont presté le risque qu'ils ont couru de perdre la leur, *do ut des*. Tous les contrats à titre onéreux ne se présentent pas avec la même netteté que la vente qui en est le type, exemple les contrats aléatoires en général qui sont cependant à titre onéreux. Sans doute, il y a une prestation dont on ne peut immédiatement mesurer l'étendue, mais elle se trouvera cependant un jour être la *contre-valeur* de l'autre. C'est ce qui se passe, par exemple, dans le *contrat d'assurance* où la chance de gain semble manquer. En recevant au cas de sinistre la valeur de sa chose, l'assuré se trouvera en définitive plus riche de tout ce qu'il aurait perdu dans l'assurance ; il fait donc un gain et il gagne précisément ce que perd l'assureur, à la prime près. Le droit exigible sur les *mutations à titre onéreux* est donc seul dû au décès de chaque coacquéreur *indivis*, sans imputation bien entendu du droit fixe nécessairement perçu sur l'enregistrement du contrat (Demante I, condition suspensive n° 33.) En ce sens, Bordeaux 20 août 1878, Lille 27 décembre 1879.

Des solutions de la Régie étaient rentrées dans cette voie, dès avant ces décisions et notamment à la date du 9 mars 1875. Le jugement du tribunal de Nancy du 23 août 1881 a encore confirmé cette jurisprudence aussi persistante que solide. « Attendu que quand plusieurs personnes acquièrent « conjointement un immeuble avec stipulation, qu'au décès

« des premiers mourants, leurs parts accroîtront à celles des « survivants, en sorte que le dernier survivant sera seul pro- « priétaire de la totalité de l'immeuble acquis, la transmis- « sion de parts indivises qui s'opère lors du décès des « premiers mourants au profit des survivants, est une « transmission conditionnelle, c'est-à-dire une transmis- « sion subordonnée au décès des premiers mourants. At- « tendu que du moment où la condition se réalise, le « droit devient exigible (Loi du 22 frimaire an VII art. 4) ; « Attendu que la transmission s'effectue à titre onéreux et « aléatoire, puisque les acquéreurs ont donné comme prix de « la part des coacquéreurs prédécédés la chance qu'ils ont « courue de perdre leurs propres parts dans le cas où ils se- « raient morts les premiers..... qu'en ces circonstances, le « droit de 5,50 0/0 de transmission à *titre onéreux* est seul « devenu exigible au décès du sieur Imatte. »

Le tribunal de la Seine a jugé dans le même sens par une décision fort récente, du 16 janvier 1885. (J. R. E. 22409.)

Remarquons que la dernière mutation, s'opérant par le décès de l'avant dernier des propriétaires *indivis*, n'entraînerait jamais que le droit de 4 0/0, c'est-à-dire le droit de vente dépouillé du droit de transcription perçu d'ordinaire sur les *partages* et *licitations*. Cette singularité prend sa source dans l'art. 883 du Code Civil qui donne au partage et en général à tout acte qui fait cesser l'indivision entre des copropriétaires, en effet non *translatif* comme en droit romain, mais simplement *déclaratif*. La loi de l'an VII n'avait établi aucune différence de tarif entre la *vente proprement dite* et la *licitation*. Elle les avait rappées l'une et l'autre, quand elles avaient pour objet des immeubles, du droit de 4 0/0 (art. 69 et 7 n° 1

§ 4.) Si le contrat venait à être transcrit, il subissait au bureau des hypothèques le droit proportionnel de 1,50 0/0, conformément à l'art. 25 de la loi du 21 ventôse an VII qui a organisé les droits hypothécaires. Mais il arriva, ce qui est arrivé plus tard pour les partages anticipés, que les parties, dans le but d'éviter des frais, s'abstinrent de faire transcrire même les contrats translatifs, comme la vente pure et simple. Ce fut pour porter remède à cette manœuvre, si désastreuse pour les intérêts des parties dans une période où la transcription fut, aux termes de la loi du 11 brumaire an VII, indispensable à rendre l'acquéreur propriétaire vis-à-vis des tiers, qu'intervint la loi du 28 avril 1816. Son art. 54 posa ce principe que le droit de transcription de 1,50 0/0 serait dorénavant perçu au moment de l'enregistrement sur tous les contrats emportant translation de propriété, et l'art. 52 décida, tout spécialement pour la vente, que moyennant la perception du droit de 5,50 (4 + 1,50 0/0) au bureau de l'Enregistrement, la formalité de la transcription ne donnerait plus lieu à aucun droit proportionnel. D'après ces principes, les partages, les licitations entre colicitants gouvernés par l'art. 883 du Code Civil, n'étant que déclaratifs de propriété, les héritiers ou les copropriétaires *indivis* ne devaient au Trésor que le droit de 4 0/0. Malgré les changements apportés aux effets de la transcription hypothécaire depuis l'an VII par le Code Civil et la loi de 1855, cette législation fiscale s'est maintenue.

Cependant les agents chargés de l'enregistrement des contrats ne peuvent faire profiter du tarif réduit de 4 0/0 que les actes dont le résultat est de faire *complétement cesser l'indivision*. Donc, jusqu'à ce qu'advienne le décès de l'avant-

dernier, des co-aquéreurs ayant stipulé la *réve sibilité*, les survivants ne peuvent espérer s'exonérer du droit de transcription, parce que les mutations qui s'opèrent, étant de leur nature transcriptible, rendant ce droit exigible. Quant au contraire arrive ce décès, les biens communs se concentrant sur la tête d'un seul, forcément l'indivision cesse et la clause de réversion joue, par conséquent à ce moment, le rôle d'une *licitation.*

SECTION DEUXIÈME

Acquisition entre époux.

1^er^ *Point. — Quelle est la valeur et quels sont les effets devant la loi fiscale de la clause de réversion stipulée dans un contrat d'acquisition que font conjointement deux époux.*

I. — Et d'abord cette clause est-elle nulle en droit? La question a fait quelque doute, bien que trois dispositions pour une du Code Civil viennent la battre en brèche.

Supposons qu'il s'agisse d'époux mariés sous le régime de la communauté. La réversion de propriété peut être attaquée à plusieurs point de vue :

1° Parce que, en dehors de la déclaration d'emploi ou de remploi *in futurum*, toute convention par laquelle les époux pendant le mariage, *transforment en propre un bien commun*, porte atteinte à l'immutabilité des conventions matrimoniales. Cette nullité, bien qu'elle ne soit pas formellement prononcée par l'art. 1395 du Code Civil n'en est pas moins absolue. Toullier est peut-être le seul auteur qui l'ait contesté en s'ap-

puyant sur ce que la sanction du principe écrit dans l'art. 1395 était, autrefois, dans la règle qui prohibait les *avantages entre époux pendant le mariage*. Or, comme ces donations sont aujourd'hui autorisées par l'art. 1096, sous la condition qu'elles seront essentiellement révocables, la clause de réversion elle aussi, dit-il, est seulement révocable. Cette manière de voir est certainement inexacte. En effet, 1° La prohibition de l'art. 1395 existait dans quelques coutumes, les chartes du Hainaut, par exemple, permettant les donations entre époux, où l'on ne laissait pas de déclarer qu'après le mariage « *le traité et devise d'icelui ne se pouvaient changer, altérer ni augmenter* » ; 2° le principe d'immutabilité des conventions matrimoniales a, en outre, sa base primitive dans l'indissolubilité du mariage devant la loi canonique qui est étrangère à la prohibition des donations entre époux. Pour ce qui est de la loi civile, aujourd'hui, l'on peut dire, depuis le rétablissement du divorce que l'art. 1395 ne peut plus solidement s'appuyer sur l'indissolubilité du mariage. Mais il a encore son fondement pratique dans le crédit des époux et l'intérêt des tiers, c'est-à-dire l'intérêt public mis en éveil par la publicité du contrat, en vertu de la loi de 1850. Cela ne suffit-il pas pour conduire à la nullité absolue sans confirmation possible, au *non esse*? (Aubry et Rau v, p. 253).

2° Elle constitue peut-être aussi, par suite de l'intention manifeste des parties, un don mutuel interdit par l'art. 1097, parce qu'il est fait dans le même acte. Lyon 21 juillet 1849 (D. 49. 2. 223). « Attendu qu'il est constant que l'immeuble « a été acquis pendant la durée du mariage ; que la commu- « nauté comprend tous les biens acquis durant le mariage, « sauf exceptions limitativement déterminées et qu'à la dis-

« solution de la communauté ces acquisitions doivent se par-
« tager dans des portions égales. »

Comme la précédente, cette nullité est fondée sur un principe d'ordre public qui ne veut pas que les dispositions soient faussées et que des suggestions ou des captations soient la cause déterminante des libéralités. Elle est donc également absolue.

3° Enfin, il peut arriver que la réversibilité soit non annulée, mais détruite dans ses effets par le jeu pur et simple des règles sur la réserve et la quotité disponible entre époux, (1094 C. C.).

II. — Et maintenant, en présence de ces résultats, la loi fiscale est-elle désarmée? L'époux survivant peut-il, quand on lui réclame le droit de mutation au jour du décès de son conjoint sur la part de ce dernier dans l'immeuble acquis, exciper de la nullité de la clause ou de la diminution que subit légalement la disposition en vertu de l'art. 1094 du C. C.? Il semble que cet époux agisse ainsi contrairement à ses intérêts, par suite que le cas se présente fort rarement. Mais nul n'ignore qu'en dehors de la Régie, l'époux peut continuer à exécuter la disposition, s'abstenant momentanément, pour éviter des droits, d'en réclamer le bénéfice ; et d'autre part il peut convenir, sans dresser pour cela de liquidation qui la constate, qu'il ne se prévaudra pas de la clause, laissant ainsi quelquefois à ses enfants des biens qu'ils n'auraient pu posséder qu'à son décès.

Dans ces cas, le droit de mutation est-il possible?

Nous répondons affirmativement. Il est en effet un principe qui, pour n'être pas monumenté dans des dispositions législatives, est permanent en matière fiscale, c'est « que les actes

« ou mutations affectés d'un vice qui en entraînent la nullité « *relative* ou *absolue* n'en donnent pas moins lieu à une per- « ception régulière des droits. » Etablissons prealablement ce point.

Pour ce qui est de la *nullité relative*, comme elle résulte d'un vice latent, caché en quelque sorte dans l'acte, tel qu'incapacité des parties, violence, erreur ou dol, qui ne peut être aperçu et mis à découvert que par un examen approfondi, parfois une instruction difficile, on ne peut assujettir les agents du fisc à aucune recherche sur la validité des conventions. Tous les *auteurs* ont été d'accord pour prononcer l'exigibilité des droits malgré cette nullité qui est, d'ailleurs, susceptible d'être couverte par une ratification tacite ou expresse. Mais, en ce qui concerne la *nullité absolue* une vive controverse s'est élevée entre les maîtres de la science du droit fiscale, MM. Championnière et Rigaud d'une part et M. Demante d'autre part, avant que la *Jusrisprudence* soit arrivée à se fixer sur ce point.

1^er^ *Système.* — Les éminents rédacteurs du Contrôleur de l'Enregistrement, se prononçaient, en principe, *contre toute perception de droits sur un acte entaché de nullité*, parce que, advenant l'annulation en justice, l'Administration se gardait bien de restituer les droits « régulièrement perçus » (art. Loi du 22 frimaire, an VII) et ce n'est que par une sorte de concession qu'ils *acceptaient la perception sur une convention simplement entachée d'un vice réparable.* Ils la déniaient donc en cas de nullité absolue.

Voici comment ils établissaient leur théorie. Dumoulin [1] disait : « *Gabellæ non debentur ex contractibus nullis, aut*

[1] Des Fiefs, § 33, n° 32 et suiv.

invalidis. » D'Argentré[1] : « *De contractibus qui nulli sunt nec rem nec appellationem, nec effectum convenire nec tales dispositiones his congruere,* » et Pocquet de Livonnière (p. 204), « un contrat nul ne peut produire aucun effet et est mis au rang des choses non avenues, de sorte qu'il n'est dû aucun droit de lods et ventes[2]. » De plus les lois constitutives du centième denier n'entendirent assujettir à l'impôt que les contrats valables, qui *in jure consistunt* et non les actes nuls pour lesquels on ne percevait qu'un droit de salaire. Plus justes en cela que notre loi de frimaire, il est vrai, ces lois ordonnaient la restitution des droits qui auraient été perçus quand la cause pour laquelle ils avaient été acquittés était ensuite déclarée nulle *ab initio*. En règle générale, d'après nos anciens jurisconsultes, les droits n'étaient donc pas dus sur les actes nuls. Toutefois MM. Championnière et Rigaud avaient cru trouver toute tracée dans les textes des mêmes jurisconsultes, une distinction qu'ils faisaient par suite eux-mêmes. D'Argentré nous dit, en effet, en substance, que « les con-« trats nuls pour incapacité ou défaut de la chose ne produi-« sant aucune translation de propriété, ne donnent ouverture « à aucun droit, parce que la loi les annule et les réduit au « néant. Quant à ceux viciés par dol, crainte ou fraude, « comme ils deviennent valides à défaut de révision dans les « délais, ils prennent une force légale et les droits en sont « dus. » (*De Laudiniis*, § 17). Par conséquent continuent-ils, cette distinction doit encore être appliquée depuis la loi de frimaire qui a été rédigée sous l'empire des principes des

[1] Des Droits du Prince, art. 59, n° 2 et *De Laudiniis*, § 17.

[2] Dans le même sens, Boutaric, Traité des droits seigneuriaux, p. 193, Pothier, Fiefs, I, ch. 5.

lois précédentes de 1790. Pour ces auteurs le silence du législateur à cet égard aurait suffi pour la consacrer, sans compter que les art. 34, 40, 68 § 3, n° 7 de la loi de frimaire et les art. 40 à 43 du décret du 1er mars 1808 sur les majorats pourraient au besoin être invoqués dans ce sens [1]. Avouons qu'en présence de la règle inique inscrite dans la loi de frimaire que *tout droit régulièrement perçu n'est pas restituable*, la doctrine de MM. Championnière et Rigaud qui venait en tempérer les rigueurs, était bien faite pour séduire. Aussi M. Demante s'y associa tout d'abord dans la première édition de son traité par des motifs analogues à ceux ci-dessus développés. Mais M. Garnier, ayant solidement établi le système contraire dans plusieurs articles de son Répertoire général (Vos *Nullité*, *Résolution*, *Restitution*), le savant professeur a changé d'avis, ce qu'il confesse lui-même, dans sa nouvelle édition.

2e *Système.* — L'opinion qui consiste à assimiler devant la loi fiscale, les *nullités absolues* aux *nullités relatives*, après avoir réfuté les quelques arguments des articles précédemment cités de la loi de frimaire (qui statuent en effet sur des points spéciaux) et le décret de 1808 sur les majorats, parce que l'institution sort déjà des règles du droit commun [2], motive comme il suit la perception des droits proportionnels sur les actes nuls indistinctement.

Dans le dernier état de notre ancien droit, une distinction avait été faite au point de vue fiscal, entre les droits de *contrôle* et ceux de *centième* denier. Bosquet nous apprend en effet que les *premiers* n'étaient *jamais restitués*, tandis que

[1] Traité des Droits d'Enregistrement, I, nos 232 à 244.

[2] Demante, I, p. 74. (3e édition).

les *seconds* l'étaient en cas de nullité. La restitution était même admise pour ceux-ci, que l'acte fût détruit pour cause de nullité absolue ou relative. Sudre sur Boutaric (Ch. 3, §. 2, n° 7) s'exprime, en effet, ainsi : « Le seigneur peut exiger « le paiement des lods quoique le contrat soit cassable ou « nul ; mais lorsque le contrat vient à être cassé, il est obligé « de le rendre. »

Cette distinction a-t-elle été maintenue dans la loi de frimaire ? Non, dit-on, car l'art. 60 dit formellement *tout droit*[1] c'est-à-dire aussi bien le droit proportionnel qui correspond au *centième denier* que celui qui correspond au *contrôle ; tout droit*, c'est-à-dire aussi bien le droit perçu sur un acte *nul* que sur un acte *annulable*. Il y aurait, ajoute-t-on, injustice à établir une distinction entre les deux nullités ; du moment où l'acte a une valeur apparente, qu'il a une existence fictive, cela suffit à la loi fiscale pour motiver une perception [2].

Ce système, comme le précédent, ne change d'ailleurs rien à la situation des parties au point de vue de la restitution des droits perçus sur les actes qui n'a point lieu alors même que la nullité serait radicale. C'est pour concilier la loi et l'équité que M. Laferrière est venu alors argumenter des mots de l'art. 60 « *restitution par l'effet d'événements ultérieurs* » pour dire que le jugement qui reconnaît une *nullité absolue* est purement déclaratif du vice radical et ne constitue pas ce que l'on a appelé dans la loi un *événement ultérieur*. Par conséquent

[1] « Tout droit d'enregistrement régulièrement perçu en conformité de la présente ne pourra être restitué quels que soient les *événements ultérieurs* sauf les cas prévus par la présente. »

[2] Naquet, I, n° 94 et suiv.

que le jugement déclaratif de nullité entraîne la restitution.

Le second système a été consacré par la Cour de Cassation, après bien des hésitations: (Cassation 24 germinal, an X, 24 juillet 1807). — (15 février 1854, 19 décembre 1860, 27 décembre 1876. J. R. E. n° 20, 367) mais la distinction proposée par M. Laferrière a été rejetée.

Nous nous rangerons à l'opinion qu'a fait triompher la jurisprudence, mais moins par des motifs tirés des principes juridiques que par suite de l'impossibilité de faire autrement. Il est indéniable, en effet, que les actes qui n'ont aucune existence, ceux qui manquent par exemple d'un de leurs éléments consécutifs, l'accord des parties dans une vente, l'acceptation d'un donataire dans la donation, ne peuvent donner lieu à la perception d'un droit proportionnel, car ils sont *imparfaits*. Il paraît contraire en outre aux principes du droit, de baser la perception d'un impôt sur des actes déclarés *nuls de plein droit* par la loi civile, des *non esse*. Mais qui appréciera ces vices ? « L'examen des clauses et stipulations des contrats pour en discerner le caractère appartient sans doute aux receveurs de l'Enregistrement, dit M. Naquet, puisque la quotité des droits varie selon le caractère même des faits imposés, mais cet examen est bien différent de celui qu'ils seraient obligés de faire pour apprécier la *validité* ou la *nullité* des actes. Ce dernier travail serait pour les agents du fisc une source de *difficultés inouïes* pour la solution desquelles ils *n'auraient pas les éléments nécessaires*. Les auraient-ils même, qu'il paraîtrait excessif de les constituer juges des questions de droit les plus ardues et des considérations de fait les plus délicates[1]. » « Attendu dit l'arrêt du 15 février 1854, que le droit

[1] Traité des Dr. d'Engist. I, 94 et suiv.

de prononcer la nullité des actes, alors même que la nullité est absolue, appartient aux tribunaux ; que ce droit n'a pas été confié à la Régie de l'enregistrement ; qu'il ne lui appartient pas, dans le cas de fraude ou de simulation, de chercher la valeur des actes, etc. » Cet arrêt est intervenu pour un cas assez topique, car il s'agissait de l'exécution d'une substitution *prohibée*[1].

Nous pensons donc que c'est uniquement parce que le receveur *n'a pas qualité pour apprécier la valeur juridique d'un contrat* qu'il ne peut s'abstenir de percevoir les droits d'enregistrement sur les conventions radicalement nulles. La preuve en est qu'une fois l'acte examiné par les tribunaux et la nullité prononcée, il doit se conformer au jugement.

Cette discussion éclaire d'une vive lumière la question analogue à celle que nous venons de résoudre à un point de vue général et que soulève la réversion de propriété stipulée entre époux. Les droits de mutation seront dus sur la disposition malgré les articles 1395 et 1097 du Code Civil qui en prononcent la nullite absolue ; nous verrons bientôt pour l'art. 1094.

III. — *Quelle est la nature* de la mutation, appréciée alors que la clause ne présente aucun indice de libéralité ? Les principes que nous avons posés au cas de copropriétaires étrangers indivis, au paragraphe précédent, nous commandent, en l'absence de décisions de justice qui la qualifie autrement, d'y voir encore une transmission *à titre onéreux*. C'est ce que la Cour de Cassation a décidé implicitement selon nous dans un arrêt du 14 décembre 1870, qui avait directement trait, il est vrai, à une question de prescription. S. 70. I. 404. En effet, la contrainte décernée à la requête de l'Administration tendait

[1] Sir. 54, 1, 272 ; D. p. 54, 1, 51.

au paiement d'une somme déterminée « montant des droits simples et en sus exigibles à raison de la *mutation à titre onéreux*, » ce qui paraît lui avoir été accordé par la Cour suprême en même temps que ses conclusions ont été admises sur le chef principal.

2e *point.* — *Etant donné sa nature de mutation à titre onéreux, la transmission qui s'opérera au décès de l'époux va du même coup modifier le mode de liquidation habituel des droits en cette circonstance, si la quotité disponible entre conjoints est dépassée, et que notre clause se trouve ainsi battue en brèche par le* 3e *agent de destruction annoncé, l'art.* 1094 *du C. C.*

En effet, le receveur ne peut, à notre avis, exiger de déclaration de la part du bénéficiaire de la transmission qui vient de se réaliser comme il y est autorisé, en cas de mutation à titre gratuit par décès. (art. 27, loi du 22 frimaire, an VII.) Dès lors tiendra-t-il compte du refus de payement des droits sur la totalité de la portion reversible qui lui serait opposé par l'époux ou ses héritiers, parce que cette portion doit être réduite à la quotité disponible. Doit-il liquider d'après les *prescriptions de la loi civile* ou d'après la *convention originaire des parties* contenue dans l'acte d'acquisition alors même qu'elle attaquerait la réserve. Nous pensons qu'il a le devoir de suivre ce dernier parti. La disposition est en effet *nulle* pour tout ce qui *excède la quotité disponible.* Or, les nullités ne peuvent impressionner aucunement le percepteur de l'impôt, comme nous l'avons admis avec la jurisprudence et la majorité des auteurs. Par suite la loi qui régit sa liquidation est celle qui oblige les parties, c'est la clause du contrat originaire. S'il en est autrement en matière de déclaration de suc-

cession pour les droits perçus au décès, c'est qu'ils ont leur base dans la *déclaration au moins verbale des parties*, laquelle est leur œuvre bien plus que celle du receveur.

Si maintenant, au lieu d'avoir adopté le régime de la communauté, les conjoints ont choisi celui de l'*exclusion de communauté*, la stipulation de réversibilité ne saurait recevoir aucune atteinte de la part de l'art. 1395, car la femme peut, dans ce régime, en dehors de la clause de remploi, acquérir des immeubles qui lui restent propres. Il est vrai que l'art. 1097 reste applicable et, qu'à la rigueur, on pourrait voir dans notre clause une de ces ventes entre époux non autorisée par l'art. 1595. En tous cas, le droit de mutation ne laisserait pas de frapper la transmission au décès, puisque la Régie est comme aveugle sur les vices des contrats. Lorsque les époux sont mariés sous le *régime dotal*, la femme pouvant avoir encore des biens à elle propre (paraphernaux,) si des acquisitions avec clause de réversibilité ont été faites par eux conjointement, chacun en devient sans difficulté propriétaire pour moitié en propres[1] et l'art. 1395 ne trouve pas non plus d'application. En général le droit de mutation à titre onéreux sera également exigible sous ces régimes exceptionnels, C. Cass. 14 décembre 1870 déjà cité. Toutefois, il pourrait arriver que ce fut un droit de mutation à titre gratuit si, ce qui se présente fréquemment, les deniers de l'acquisition ont été fournis par le mari. L'*animus donandi* existe en effet et s'induit de la conduite même de l'époux. Mais présumera t-on cette prestation de deniers, en l'absence de preuves à ce sujet ! Nous ne le croyons pas. La loi Quintus Mucius[2] établis-

[1] Aubry et Rau, § 541, 1°.

[2] D. *De donat. inter virum et uxorem*, 1, 51.

sait à Rome cette présomption fort grave. Le Code Civil ne l'a pas reproduite, nous devons en conclure qu'il a entendu l'abroger [1].

Remarquons que le droit de mutation exigible au décès de l'époux, quand la clause de réversion a été stipulée entre conjoints, *est de* 4 0/0 *et non de* 5,50 0/0, parce que l'immeuble dont le prémourant avait une moitié indivise propre ou de communauté passe tout entier sur la tête du survivant et entraîne toujours la cessation de l'indivision. — (Solution du 4 mars 1870).

3me *Point.* — On s'est demandé, tant au sujet des acquisitions entre étranger, qu'à l'égard de celles faites entre conjoints, *si le nouveau possesseur en vertu de la réversibilité était tenu, dans le but d'acquitter les droits dus au Trésor, de déclarer à la Régie la réalisation de la mutation dans le délai de trois mois et cela sous peine d'un droit en sus au minimum de* 50 *fr. depuis la loi du* 23 *août* 1871 art. 14.

La controverse qui s'est élevée entre les deux autorités pratiques qui servent de guide actuellement pour la perception des droits d'enregistrement, le dictionnaire des *Rédacteurs du journal de l'enregistrement* et celui de *M. Garnier* nous paraîtra facile à trancher en présence de l'exposé qui précède.

Une première opinion soutient que, dans l'économie générale de nos lois d'impôts, toute transmission immobilière entre vifs doit acquitter les droits à l'Etat dans les 3 mois du jour où elle se réalise. C'est là l'esprit qui a dicté 1° l'art. 28 de la loi de frimaire ainsi conçu : « Les actes sous seings privés « contenant transmission de propriété doivent être enregistrés

[1] Aubry et Rau, tome V, § 531, n° 1, note 3.

« dans les trois mois sous peine d'un double droit; » 2° l'art. 11 de la loi du 27 ventôse an IX qui contient la même disposition en ce qui concerne les transmissions *non constatées par écrit.* Par suite on ne voit pas de raison, dans notre hypothèse où il n'y a pas de titre écrit de la mutation, de ne pas exiger la déclaration dans le délai de trois mois et le droit en sus à l'expiration [1].

Cette théorie que l'Administration de l'enregistrement a fait triompher devant la Cour de Cassation, a été soutenue également par MM. Championnière et Rigaud dans leur traité n° 3818. Cassation arrêt du 6 mars 1872, (Sir. 1872, 1, 88). « Attendu que les mutations, en droit fiscal, s'entendent du « passage de la propriété d'une tête sur une autre et la per- « ception de l'impôt étant attachée à la mutation elle-même, « il s'ensuit que ce qui doit être présenté à la formalité, dans « les délais et sous la sanction établie par la loi, c'est *l'acte* ou la « *déclaration* qui constate le fait de la transmission par la- « quelle le droit est passé sur la tête du nouveau possesseur ; « que par cela même dans une vente conditionnelle (il s'agis- « sait dans l'espèce d'une acquisition par copropriétaires étran- « gers les uns aux autres) laquelle tient son caractère et ses « effets définitifs de *l'événement de la condition*, c'est cet *évé-* « *nement* que le nouveau possesseur doit porter à la con- « naissance de l'Administration soit par la présentation de « l'acte qui le constate s'il en a été dressé un, soit par une dé- « claration spéciale *s'il n'y a pas d'acte* ou *s'il n'est pas re-* « *présenté.* »

Il a été prescrit aux préposés par l'Inst. 2447 § 5 de se con-

[1] Diction. des Réd. V° Condition, n° 140.

former à cette jurisprudence. Son exactitude cependant peut soulever des doutes.

On étend en effet une pénalité par analogie, de dispositions nettement déterminées, à un cas nouveau sensiblement différent de ceux prévus par les art. 38 de la loi de l'an VII et 4 de la loi de ventôse. Il ne s'agit à proprement parler dans la réversion de propriété, ni d'une mutation *constatée par écrit* ni d'une *mutation verbale*. Dès lors on ne se trouve littéralement dans aucune des hypothèses prévues par la loi. Puisque l'acte écrit contenant l'acquisition indivise et la clause de reversibilité a été enregistré à sa date, on ne saurait invoquer la loi de l'an VII ; la loi de ventôse ne saurait pas plus s'appliquer, car la mutation loin d'être verbale est le résultat d'une convention monumentée par écrit. C'est donc avec raison, selon nous, que M. Garnier [1] résiste à l'exigence de l'administration.

Dira-t-on que notre système aboutirait à une frustration continuelle des droits du Trésor, que nul contribuable ne sera assez bénévole pour aller annoncer au Receveur de l'Enregistrement la transmission de propriété qui vient de s'opérer à son profit ? Nous ne craignons pas les conséquences de cette abstention. La Régie est armée. Elle est officiellement informée de tous les décès arrivés sur le territoire français dans un bref délai par les notices trimestrielles conformément à l'art. 55 de la loi de frimaire. Les agents ont en outre pour devoir de surveiller les événements susceptibles de rendre exigibles les droits en suspens, puisqu'un *sommier spécial* existe à cet effet dans chaque bureau. Et puis, cette réversion sera souvent dénoncée aux préposés par une *prise de possession* qui joue

[1] Diction. n° 4954 et Rép. périod. n° 3416.

le rôle de présomption légale aux termes de l'art. 12 de la loi de frimaire : « Tous les actes de propriété faits par l'acquéreur, « dit à cet égard la Cour de Cassation dans son arrêt du 30 « juillet 1838 (Rep. per. 5611), peuvent être invoqués par « l'Administration comme preuve de réalisation des condi- « tions. »

Invoquera-t-on, comme le fait M. Championnière, l'art. 2, de la loi des 5-19 décembre 1790 ? Cet article porte « qu'à « défaut d'acte en forme ou sous seings privés contenant « transmission de nouvelle propriété, il sera fait enregistre- « ment de la déclaration que les propriétaires seront tenus de « fournir des immeubles, qu'ils les aient recueillis par succes- « sion ou autrement en vertu des lois ou coutumes, soit par « *échéance des conditions attachées aux dispositions éventuel-* « *les.* » Il n'est point douteux que cette loi vise clairement notre hypothèse. Sous l'Empire de la loi de 1790, les coacquéreurs bénéficiaires d'une disposition qui avait été soumise à une condition suspensive, comme ceux notamment qui ont stipulé la réversibilité, devaient déclarer la mutation à la Régie bien que cette mutation eût pour titre un acte *antérieurement enregistré*, Si cette disposition était encore en vigueur, la controverse ne se serait pas élevée. Mais la loi du 22 frimaire an VII, pas plus que celle du 23 août 1871, ne l'ont reproduite. Qu'en résulte-t-il si ce n'est qu'ils ont entendu l'abroger ?

Argumentera-t-on enfin du 2e *alinéa* de l'art. 4 de la loi de l'an IX disant « *qu'à défaut d'acte*, il y sera suppléé par des « déclarations estimatives dans les 3 mois de l'entrée en pos- « session à peine d'un droit en sus »? Dira-t-on que dans notre espèce il n'y a pas d'acte, que les mots *à défaut d'acte*

ne visent que le titre de translation de propriété et ne se réfèrent nullement à un acte susceptible il est vrai d'entraîner une mutation *in futurum*, mais n'en opérant aucune *hic et nunc* ? Par suite que *l'instrumentum* d'une mutation de cette dernière espèce manquant dans notre hypothèse il n'y a point à proprement parler d'acte et que l'on se trouve toujours dans les termes de la loi de l'an IX ? Par conséquent que la déclaration serait nécessaire ? Ce n'est point là le sens de l'art. 4. de la loi de l'an IX. Après avoir frappé, dans la loi de l'an VII les mutations que la Régie est appelée à connaître et peut facilement prouver parce qu'il y a un écrit, le législateur s'aperçut qu'un grand nombre de ventes ou autre contrats translatifs intervenaient verbalement entre les parties. Il était équitable de les frapper. C'eût été facile si, conditionnelles, ces transmissions de propriété avaient été dénoncées préalablement à la Régie par un acte porté à l'enregistrement aussitôt sa rédaction. Mais souvent il n'était dressé aucun contrat par écrit. C'est pourquoi le rapporteur disait « on éprouve « des difficultés quand les nouveaux possesseurs nient l'exis- « tence des actes sous seings privés en vertu desquels ils agis- « sent. » Ici les parties peuvent-elles nier l'existence d'un acte? Evidemment non, puisqu'elles l'ont elles-mêmes fait enregistrer. Donc il faut en conclure que la déclaration, aux termes de la loi de l'an IX, n'est exigée qu'en l'absence de *tout titre, aussi bien de celui qui opère la mutation que de celui qui ne ferait que la prévoir, l'annoncer*.

Cette solution a l'avantage d'être en harmonie avec les principes du Droit civil dont nous ne voudrions jamais voir la jurisprudence s'écarter en matière fiscale. Au fond de la clause de réversion, il y a cette condition, suspensive « si tel vient à dé-

céder le premier, tel autre profitera de l'accroissement. » C'est bien là une obligation soumise à un événement incertain (art. 1179 C. C.) Or, les conventions conditionnelles doivent produire leur effet à partir du moment où les parties consentent *in stipulationibus id tempus spectatur quô contrahimus* ; cela est conforme à la volonté des contractants (1175. C. C.) D'un mot, la condition accomplie a un effet rétroactif au jour de l'engagement. « Les droits contractuels sont par suite acquis *hoc sen-*
« *su* non seulement quand ils s'ouvrent, mais encore quand « il sont simplement éventuels, c'est-à-dire subordonnés à une « condition ou à des faits non encore accomplis [1].

La conclusion à tirer de là, c'est que l'*acte* qui contient la convention forme *la base de la réalisation* comme de la formation de l'engagement. En conséquence, il doit former la base de l'impôt. N'est-ce pas le tarif en vigueur à la date de l'acte qu'il faut appliquer au jour de la mutation (Cour de Cassation 31 janvier 1876) ? Pourquoi ? parce qu'il y a, dès cette époque, comme un droit acquis, et que les lois qui modifient les tarifs ne s'appliquent pas aux droits acquis [2]. La mutation ultérieure n'est après tout qu'une conséquence qui dérive d'une convention bien définie aux yeux de la loi fiscale. Dès lors, avec la jurisprudence de la Cour de Cassation, le même événement devrait être apprécié, selon qu'il s'agit des *formalités du paiement des droits* ou *du tarif* qui leur est applicable, à deux époques différentes, ce qui est au moins bizarre. Pour quel motif en outre, emprunterait-on, quant au mode d'acquittement du droit de mutation, les formes des déclarations qui conviennent notamment aux transmissions par décès,

[1] Aubry et Rau, § 30, p. 22.
[2] Demolombe, p. 40. — Aubry et Rau, I, § 58.

alors que le caractère de mutation à titre gratuit a été refusé à la réversion ? L'arrêt de la Cour de Cassation du 5 août 1840 nous paraît avoir mieux que toutes les décisions ultérieures envisagé la question qui nous occupe : « Attendu, dit-« elle, que si en ce moment l'obligation subordonnée à une « condition suspensive ne produisant actuellement aucun ef-« fet légal, ne peut, pour son enregistrement, être assujettie « qu'à un droit fixe, aussitôt cependant que l'accomplisse-« de cette condition est légalement justifié, un droit propor-« tionnel est dû de la même manière qu'il aurait été dû au « moment de la présentation (art. 69, 63, n° 3 de la loi de « l'an VII.) Qu'enfin, il importe nullement que les actes qui « prouvent légalement l'accomplissement de la condition sus-« pensive et dont la découverte est confiée à l'administration « de l'Enregistrement (art. 54, loi du 22 frimaire an VII) « soient ou non soumis à la formalité puisque ce *n'est pas sur* « *ces actes*, mais bien sur l'*obligation originaire déjà enre-*« *gistrée que le droit est perçu*..... »

Nous ne saurions mieux résumer que ne le fait cet arrêt, notre opinion et celle de M. Garnier sur la question.

Corollaire. On a remarqué que nous avons jusqu'ici étudié la clause de réversibilité, quand elle intervenait entre coacquéreur d'immeubles indivisément, étrangers entre eux ou liés par le mariage, et que dans les deux cas il y avait, au jour de la réversion, une mutation de propriété à *titre onéreux* passible d'un droit de vente ou de licitation immobilière, (5,50 ou 4 0/0.) Ces acquisitions communes peuvent avoir lieu entre les membres d'une *société*, d'une *congrégation religieuse*, comme ils ont lieu entre tout autre personne. Nous devons leur appliquer les règles ci-dessus, toutes les fois que la clause

ne porte pas sur des *propriétés sociales*, quand les droits rivaux établis sur l'immeuble réversible dérivent non de la *qualité d'associé*, mais uniquement de l'*indivision*. (Trib. de Bordeaux 20 août 1878. — Seine, 16 janvier 1885.)

Il n'en sera pas toujours ainsi. En acquérant les immeubles les acheteurs ont pu être dirigés par la pensée de faire un gain. L'acquisition peut avoir été la cause d'une société, les associés ont pu vouloir tirer, soit par la revente, soit par l'exploitation agricole ou industrielle de l'objet, un bénéfice commun destiné à être partagé. Ils ont pu vouloir fonder des établissements d'instruction et, groupés par une idée religieuse, vivre en congrégation ayant des bénéfices communs, c'est-à-dire en véritable société [1]. Dans ces divers cas, l'application de la loi fiscale est subordonnée à de nombreuses distinctions. Elle ne se trouve plus, il est vrai, en présence d'une législation muette, puisque deux fois dans ces dernières années, des lois sont venues spécialement statuer, au point de vue des droits d'enregistrement, sur la clause de *réversion* ou *d'accroissement*. Toutefois, les difficultés sont loin d'avoir été aplanies.

Avant de les aborder, il importe de mettre de côté la réversion dans des associations d'une nature particulière, les *Tontines*. Elles jouissent, en effet, devant la loi fiscale, d'une situation privilégiée qu'il est indispensable de bien délimiter, car il est peu de procès entre l'Administration d'un côté, et des communistes associés ou congréganistes [2] de l'autre, où ces derniers n'aient cherché à se faire tontinier pour s'exonérer

[1] Troplong, Préface, n° 33.

[2] Voir en effet les Jugements des Tribunaux de Bordeaux, 20 août 1878, Nancy, 23 août 1881, Seine, 16 janvier 1885.

des droits de mutations sur les *accroissements de part.*

SECTION TROISIÈME

Tontines.

Les *tontines* sont des associations *purement passives revêtues de l'autorisation gouvernementale*, dont le capital toujours identique se répartit divisément et au fur et à mesure des décès qui diminuent le nombre des parties prenantes.

Leur nom vient de leur inventeur, le banquier napolitain Lorenzo Tonti qui vint se fixer en France vers le milieu du XV^e^ siècle. Dans le principe, on appliqua ces combinaisons aux emprunts contractés par les Etats. Le cardinal Mazarin notamment, ayant agréé le plan de Tonti, répartit en vertu d'un édit, les prêteurs d'argent en 10 classes, selon leur âge. Chaque prêteur payait 300 livres pour être admis dans sa classe et l'Etat s'engageait à lui en servir l'intérêt à 5 0/0. Dans chaque classe la part des morts accroissait aux survivants. Ainsi fut créé plus d'un million de rente par un emprunt total de 25 millions. Le Parlement refusa toutefois d'enregistrer l'édit. Le projet fut repris à nouveau, grâce à l'autorité de Louis XIV, et finit par aboutir, à un moment où les finances du grand roi étaient épuisées.

Une nouvelle Tontine fut en conséquence créée. Elle finit en 1726, par le décès d'une veuve âgée de 96 ans qui, au moment de sa mort, jouissait d'un revenu cumulé de 73,500 livres de rente. L'heureuse longévité de la vieille tontinière avait toutefois désespéré les financiers, et les critiques ne tar-

dèrent pas à pleuvoir sur ce mode d'emprunt. Comme il fallait presqu'un siècle pour éteindre une tontine, on finit par les abolir. C'est pour cela que l'arrêt du Conseil de 1770 convertit toutes les rentes tontinières en rentes viagères à un taux spécial.

L'institution avait donc disparu, mais l'idée mère, c'est-à-dire le *penchant pour le jeu sur la vie* subsista. C'est lui, qui a donné naissance dans la suite à des institutions privées qui furent le point de départ et pendant quelque temps ont été la seule forme des *Assurances sur la vie*, aujourd'hui si prospères. La plupart de ces associations, dont la plus fameuse est la Caisse Lafargue qui eut d'abord un si grand succès, finirent par perdre toute faveur auprès du public. L'expérience en démontra les abus au Pouvoir qui dut intervenir. Un avis du Conseil d'Etat du 25 mars 1809 décida que l'autorisation du Gouvernement serait desormais nécessaire à ces sortes d'associations. La loi du 24 juillet 1867 (art. 66 et 67), a cru devoir également les ranger dans un titre à part (Titre V.) Elle a refusé de les confondre avec les sociétés ordinaires et a maintenu leurs opérations, souvent grosses de duperie, sous la surveillance du Gouvernement où les avait également placées le Conseil d'Etat. Elles figurent à côté des *assurances mutueles* et *à prime*, avec lesquelles elles offrent en effet, quelqu'affinité. Comme les *assurances à prime*, à la vérité, elles présentent un aléa et comme l'*assurance mutuelle*, elles ne cherchent pas de bénéfice dans la gestion du fonds social. Mais aucune des trois associations, sauf peut-être les assurances avec prime[1], ne mérite le nom de *société*

[1] Cour de Rouen, 24 mai 1825. — C. Paris, 23 juin 1825 ; — Cass. 8 avril 1828, 1er avril 1830.

proprement dite. C'est donc par abus de langage que dans l'usage, on les décore de ce nom et que la loi de 1867 elle-même les appelle ainsi (art. 66.)

En effet, pour qu'il y ait société : 1° Il faut, outre l'apport commun, un *bénéfice commun en vue*, (art. 1832 C. C.). Or, dans l'*assurance mutuelle*, au lieu de viser un bénéfice, on se met en garde contre une perte, contre un fléau. *Assecuturus non quærit lucrum sed agit ne in damno sit*, disait Straccha[1]. 2° Il faut que les bénéfices résultent de la gestion du fond social dans l'intérêt commun ; or, dans les *tontines*, les bénéfices ou accroissements que peuvent réaliser certains individus y résultent d'éventualités tout à fait indépendantes de la gestion du fonds social[2]. L'*aléa* qui peut gouverner, jusqu'à un certain point, les sociétés, ne peut donc pas les faire confondre avec les tontines qui ne présentent aucun travail, qui ne produisent rien de nouveau, dans lesquelles chacune des parties n'est pas attirée et retenue par un intérêt commun mais par un intérêt individuel, consistant à profiter du décès des autres.

Cependant, avant que la loi de 1867 rendît la liberté à l'anonymat, on avait pu être tenté de confondre les tontines avec les *sociétés anonymes*. Toutes deux, ces sociétés étaient en effet soumises à l'autorisation gouvernementale. C'est pourquoi M. d'Hauterive, dans un rapport au Conseil d'Etat, — à la suite duquel intervint l'avis de 1809 — avait cru devoir expliquer nettement la différence qui existe entre les tontines et les sociétés anonymes. « Les *sociétés analogues*, disait-il, « créent un intérêt nouveau, non seulement pour les associa- « tions, mais encore pour l'Etat lui-même. Elles répandent

[1] *De Assecut.* glose 20, n° 4.

[2] Lyon Caen, Précis de Droit commercial, I, p. 129.

« l'action vivifiante du travail ; elles forment des capitaux qui, « mis en œuvre par leur féconde et toujours active industrie, « produisent eux-mêmes de nouvelles puissances productives. « Les *tontines* ne produisent ni mouvement, ni capital, ni in- « dustrie. On ne saurait donc leur appliquer les règles que « la loi a tracées pour les sociétés anonymes. » L'avis du Conseil d'Etat qui a suivi a peut-être encore plus explicitement déterminé le caractère de la tontine. « Cette association, « porte-t-il, sort évidemment de la classe commune des transac- « tions entre citoyens, soit que l'on considère la foule des per- « sonnes de tout état, de tout sexe et de tout âge qui y prennent « ou qui peuvent y prendre des intérêts, soit que l'on considère « le mode dont ces associations se forment, mode qui ne sup- « pose entre les parties intéressées ni ces rapprochements, ni « ces discussions nécessaires pour caractériser exactement un « consentement donné avec connaissance, soit que l'on consi- « dère la nature de ces établissements qui ne permet aux as- « sociés aucun moyen efficace et réel de surveillance, soit enfin « que l'on considère leur durée toujours inconnue et qui peut « se prolonger pendant un siècle. » (Dalloz, v°. tontine). Voilà une bien longue définition. Cette prolixité n'a pas été imitée par la Cour de Cassation dans son arrêt des chambres réunies du 25 février 1873, (Liv. 73, 1, 241). Elle nous dit avec plus de sobriété de langage que « ce qui caractérise les associations « de la nature des tontines, c'est l'organisation d'une opéra- « tion financière fondée sur des combinaisons aléatoires dans « lesquelles entrent, comme base principale, des chances de « mortalité. » En y ajoutant que *ce ne sont pas des sociétés*, nous avons en résumé une idée fort exacte de l'institution en droit civil.

Quel sort lui a fait la loi fiscale ?

D'après une jurisprudence constante, la réversion ou accroissement au profit des tontiniers survivants n'engendre *aucun droit de mutation*. C'est à l'année judiciaire 1858, que nous devons l'établissement de principes formels en cette matière.

En 1786, des particuliers, ayant acheté à Nantes des parcelles de terrain se touchant, pour la construction d'un hôtel garni, à la condition que la part des prédécédés serait dévolue aux survivants, ils demandèrent et obtinrent l'autorisation du Gouvernement de se constituer en *tontine*. Le décès de certains membres et la réversion de leurs parts sur les coacquéreurs restants parut entraîner un *droit de mutation* que la Régie réclama. Le 1er juin 1858, la Cour de Cassation décida que le décès des tontiniers n'opérait *aucune mutation* et ne donnait ouverture à *aucun droit proportionnel*. Maintes fois auparavant, la même Cour avait décidé au contraire qu'en cas de pareille clause, « le droit d'accroissement des parts des pré-« décédé au profit de survivants étant une clause aléatoire for-« mait un contrat à titre onéreux *rendant exigible le droit de* « 5,50 0/0 (notamment arrêt du 9 avril 1856). Pour qui n'y regarda pas de près, l'arrêt du 1er juin 1858 paraissait donc annoncer un revirement de jurisprudence. Toutefois, les espérances des contribuables à ce sujet ne furent pas de longue durée. Le 14 du même mois, la Cour de Cassatio eut à statuer sur une réversion de propriété résultant de l'acquisition en commun, *sans autorisation gouvernementale* par cinq personnes du domaine des *Orphelines d'Amiens* avec stipulation que la part des prémourants s'ajouterait à celle des survivants. Elle décida que le droit de mutation était dû,

conformément a ce qui a été dit au chapitre I ci-dessus. Quelle était la cause de la différence de solution de la Cour? La parole était au jurisconsulte. « Faut-il chercher la raison, disait M. Demante[1] dans la nature particulière des associations tontinières? Dans la tontine, le fonds commun n'augmente pas dira-« t-on, il est aujourd'hui ce qu'il était demain, il sera demain « ce qu'il est aujourd'hui... Je suis peu touché de cet argu-« ment. La vraie raison de décider contre l'exigibilité du droit « proportionnel c'est que la propriété, dans l'espèce, *réside* « *dans l'être moral* qui compose l'association et ce motif est « applicable à toutes les sociétés et corporations *légalement* « *autorisées*, lesquelles ont incontestablement, d'une manière « absolue et complète, le caractère d'un être moral distinct « de la personne des associés. »

C'est donc l'autorisation du Gouvernement, plus encore que leur nature particulière peut-être, qui sauve les associations tontinières ou autres du payement du droit proportionnel de mutation, à raison des accroissements de parts. Cette reconnaissance légale rendant l'agglomération *personne morale*, la rend du même coup *propriétaire* de tous les biens de l'association, de sorte que le décès de chacun des associés est impuissant à remuer la propriété de place ou à faire acquérir quoi que ce soit aux survivants. (Sir. 1858, 1. 6, 14 et la note).

Voilà comment M. Demante, par cette explication puisée aux sources mêmes du droit civil, venait de venger la Cour de Cassation du reproche de contradiction entre ses arrêts. Voilà comment il avait jeté les bases d'une doctrine qui s'élargissait d'elle-même pour embrasser toutes les associations ou communautés autorisées par le Gouvernement, qu'elle plaçait,

[1] Revue Critique, 1859, v° 14.

comme nous l'avons annoncé, dans une situation privilégiée. Les considérants de l'arrêt du 1er juin fournissaient, en quelque sorte, les éléments de cette induction légale : « Attendu que « la tontine est une association d'une nature particulière dans « laquelle, du moment que l'association se forme et par l'ef- « fet seul de la convention, chaque *associé aliène* son droit de « propriété au profit de la *masse* et du dernier survivant en « se réservant l'éventualité d'un droit de survie ; que dès ce « moment, par l'effet des conventions sociales, la *propriété*, « *avec les chances d'augment ation* qui résultent *du contrat*, « *réside tout entière dans l'être moral* qui compose l'asso- « ciation tontinière, etc. »

Que l'on ne dise pas que cette exemption de droits de mutation accordée aux tontines soit attachée à cette « *nature par- « ticulière* » dont parle l'arrêt, car dans l'espèce de la décision du 1er juin, les acquéreurs indivis du terrain destiné à l'hôtel garni de Nantes ne répondaient pas à la définition que le rapport au Conseil d'Etat avait donnée, en 1809, des tontiniers.

Les tontiniers, en effet, ne produisent ni *mouvement*, ni *capital*, ni *industrie ;* tout leur profit consiste dans l'accroissement. Or, nous imaginons que les bénéfices réalisés par suite de la construction et l'exploitation d'un hôtel sont bien là le produit d'une industrie. Nous sommes loin, en effet, de ces réunions de rentiers du siècle de Louis XIV qui attendaient sans broncher, sans se livrer à aucune spéculation anticipée, que l'heure de la mort sonnât pour les autres, afin de profiter de leurs parts. Si la cour avait dû attacher à une tontine l'exception qu'elle édictait, les acquéreurs de 1786 n'en eussent certainement pas profité. Force est donc d'ad-

mettre qu'elle l'a attachée à la qualité de *personne morale* C'est d'ailleurs fort naturel de le décider ainsi, puisque tout droit proportionnel suppose une mutation de propriété d'un membre de l'association à l'autre et qu'en présence d'un être juridique distinct des individus, ces derniers n'ayant jamais été propriétaires, *nemo transferre potest quod non habet.*

Depuis les arrêts d'affranchissement de 1858, pour les tontines, il s'est peu fait d'acquisition commune avec clause de réversion, soit entre simples citoyens, soit entre congréganistes, sans que l'on ait prétendu s'être constitué en tontine ou au moins avoir acquis à *pacte tontinier.* Les communautés religieuses ont, notamment, usé largement de cette dernière expression, afin de se placer dans l'exception devant la loi fiscale. Les tribunaux et les cours ne s'y sont pas mépris. Ainsi, en 1877, l'acte d'acquisition d'immeubles qui fut dressé par les consorts Rambaux, dans le but de fonder un établissement d'instruction primaire à Nancy, portait : « Il « est expressément convenu que les acquéreurs demeureront « conjointement et indivisément entre eux coassociés pour « raison de leur acquisition. En conséquence lesdits immeu- « bles passeront au dernier survivant des coacquéreurs sans « que chacun d'eux puisse en disposer à aucun titre sans le « concours des autres et sans que les héritiers ou ayants-cause « des acquéreurs puissent rien prétendre, de sorte que la pro- « priété tout entière et les droits qui y sont attachés passent « sur la tête du dernier survivant des acquéreurs sans in- « demnité de sa part, les quatre premiers mourants devant « être considérés comme n'ayant jamais eu droit à la pro- « priété des immeubles acquis..... »

Les survivants, appelés pour acquitter les droits de muta-

tion au décès des prémourants, ont refusé en objectant « qu'ils « formaient une association tontinière » et par suite profitaient de l'exonération qui est accordée en pareille circonstance.

Le Tribunal de Nancy a fait justice de ce moyen de défense dans un jugement parfaitement motivé du 23 août 1881, portant que, « quant à la prétendue association *tontinière*, le « système des opposants ne saurait se soutenir un seul ins- « tant ; que cette association n'aurait pu exister légalement « qu'au cas où *l'autorisation gouvernementale exigée par « l'avis du conseil d'État* du 1er avril 1809, le décret du 18 « avril 1810 et la loi du 24 juillet 1867 (art. 66) serait inter- « venue ; que cette *autorisation n'a jamais été sollicitée par les « acquéreurs* ;... que l'état d'indivision entre les coacquéreurs « stipulé dans le contrat d'acquisition est, d'ailleurs, incom- « patible avec l'existence d'un *être moral* distinct des asso- « ciés et qui est *seul propriétaire* de l'actif;... qu'en consé- « quence, le droit de transmission est exigible à 5.50 0/0. »

Débusqués, en quelque sorte, de la position de tontiniers qu'ils avaient usurpée, les coacquéreurs indivis non autorisés se sont placés sur un autre terrain.

Quelle est la base du système d'exonération du droit de mutation pour les tontines? c'est qu'il n'y a pas de mutation. *La propriété ne réside pas sur la tête des individus composant l'agrégation* Elle repose sur celles d'un être différent qui est l'association ; les décès des membres ne mettent donc pas de propriété en mouvement. Les communions d'individus non autorisés ne peuvent, il est vrai, créer, de leur propre autorité, cette *personne juridique* qui leur permettait d'échapper à la loi d'impôt. Mais en convenant que la propriété *n'a jamais ré-*

sidé sur la tête des prémourants, qu'elle reposait ab initio sur celle des survivants, ces derniers ne peuvent avoir à payer pour une mutation qui n'a pu avoir lieu. C'est ce qu'en 1854 et 1863, les six groupes d'acquéreurs de divers immeubles sis à Paris pour la fondation de l'association d'*Education pour la classe ouvrière* avaient stipulé dans leurs contrats : « Les acquéreurs, y était-il dit, n'auront sur la propriété présentement vendue qu'un droit consistant pour les premiers mourants en un simple usufruit qui s'éteindra successivement au jour de leur décès et toute la propriété *comme condition essentielle de la présente acquisition résidera sur la tête du survivant qui sera toujours considéré comme ayant été seul propriétaire des immeubles*, de telle sorte que chaque décédé ne transmettra rien puisqu'il n'aura eu qu'un droit s'éteignant avec lui. » Le moyen fort ingénieux aurait pu être profitable si, pour échapper à un impôt, la convention n'était venue se heurter à ce que nous appellerons une *impossibilité juridique*. On ne peut imaginer, en effet, un droit de propriété sans titulaire déterminé, On peut démembrer la propriété sans aucun doute ; on peut la soumettre aux modalités du terme et de la condition, mais encore faut-il, qu'à chaque instant de la durée, *elle repose sur une tête connue quelle qu'elle soit*. Quand il y a *démembrement*, l'usufruit appartient aux uns, la nue propriété à d'autres. Mais les uns et les autres sont déterminés par avance. Ils peuvent n'être appelés à ce droit qu'au bout d'un *terme* désigné ; mais en attendant, quelqu'un sera investi du droit d'usufruit ou de propriété. Or, ici qui a l'usufruit des immeubles jusqu'au décès des prémourants ? Les prémourants, répond-on. — Qui aura la propriété ? — Les survivants. Mais on ne connaît, avant le décès, ni les uns ni les autres. Les survivants peuvent être

acquéreurs des prémourants, sous *condition suspensive* ; mais alors, *pendente conditione*, la propriété reposera, selon le droit commun, sur la tête de vendeurs connus, ce qui n'arrive pas ici puisqu'il est incertain que ce soit plutôt l'un que l'autre qui survivra. Ils peuvent être *acquéreurs sous condition résolutoire* ; mais alors l'événement prévu par le décès les fait réputer propriétaires *ab initio* de la part des prémourants, ce qui aurait entraîné dès le jour de la convention un droit de mutation, en vertu des principes qui régissent la condition résolutoire. Dans l'espèce de l'Association d'Éducation pour la classe ouvrière, la clause aurait eu pour effet, comme le prétendaient les survivants, de faire reposer la propriété *ab initio* sur sa tête unique sans qu'il ait pu s'opérer soit à l'origine, soit au jour du décès aucune mutation de propriété. Le résultat serait de laisser dans l'intervalle la propriété *incertaine*. Elle n'appartiendrait à personne, elle serait ni au *vendeur des immeubles* qui s'en est dépouillé purement et simplement, ni *aux acquéreurs futurs*, prémourants ou survivants, car ils en ont en quelque sorte subordonné l'acquisition à une condition qui en surpasse jusqu'à l'existence. « Attendu que la propriété ne peut demeurer incertaine et a reposé par égales parts sur la tête de chacun des acquéreurs conjoints et que si à chaque décès les survivants sont devenus propriétaires de la part des prédécédés, c'est par une nouvelle mutation..... Attendu qu'il n'est pas possible d'assimiler une telle acquisition à celle faite par une association tontinière régulièrement autorisée constituant une personne morale capable de posséder dans des conditions déterminées. » Tribunal de la Seine, 16 janvier 1885 (J. R. E. n° 22409.) Avant le jugement de l'année dernière sur l'espèce posée plus haut, la par-

ticularité qui nous occupe avait été portée devant la Cour de Cassation. Cette cour avait déjoué l'échappatoire imaginée par les acquéreurs survivants en des termes dont le tribunal de la Seine s'est inspiré d'une façon frappante. Arrêt de la Chambre des Requêtes du 19 mars 1855 (Dall. P. 1855, I, 289), « attendu que la propriété ne peut demeurer incertaine et que l'immeuble acquis par trois personnes devient à l'instant la propriété de ces trois personnes et ne peut plus postérieurement, quelle que soit la stipulation qui intervienne, passer sur la tête de l'une ou de deux de ces personnes sans donner ouverture au droit de mutation, rejette. » On s'explique facilement que, dans l'espèce de l'arrêt de 1855, les coacquéreurs n'aient pas cherché à se faire assimiler aux *tontines* parce que la Cour de Cassation ne consacra qu'en 1858 ce privilège de droit étroit dont la jurisprudence, on le voit, *ne veut pas étendre le bénéfice aux associations non personnes morales.*

CHAPITRE II

RÉVERSION OU ACCROISSEMENTS DANS LES SOCIÉTÉS

L'indivision peut prendre le caractère de société. Les coacquéreurs ont pu, selon l'expression de M. Troplong[1], « se servir de la communauté (*lato sensu*) pour faire un bénéfice et le partager. » Cujas disait à cet égard : *Societatem non dico esse communionem ; sed per societatem induci communicationem justam lucri et damni*[2]. Ce n'est pas dans un intérêt *collectif* que la chose reste indivise dans les acquisitions dont il est question aux chapitres précédents, mais dans un intérêt *individuel*. Dans la société, au contraire, c'est l'utilité commune qui est le point de départ, c'est elle qui constitue le *criterium* pour caractériser la société.

Quand la clause de réversion, ou, comme on dit plus communément relativement aux sociétés, quand la stipulation d'*accroissement* aura été insérée, soit dans l'acte d'acquisition que les sociétaires font d'un immeuble, soit dans les statuts de la société, quelles règles régiront les mutations de propriété susceptible de s'opérer au décès des associés ?

Nous devons distinguer ici deux grandes catégories de sociétés, les sociétés *commerciales* et les sociétés *civiles*. Depuis l'an VII, aucune loi n'est venue modifier la situation des

[1] Préface de son Traité des Sociétés, p. 31.

[2] Loi 1, § 14, D. de tut. et rat. dist. Paratit. sur le C. *Pro Socio*.

premières en ce qui concerne les transferts de parts sociales par les modes du droit civil, et elles bénéficient d'un tarif de faveur étendu plus tard aux sociétés civiles. Il est donc logique de parler d'abord des sociétés *commerciales*. Cependant, nous devons l'avouer, ces sociétés comportent moins souvent, dans la pratique, la clause d'accroissement au profit des survivants sans compensation pécuniaire de la part de ceux-ci que les *sociétés civiles* et en particulier les communautés religieuses chez lesquelles le pacte aléatoire en question se rencontre dans toute sa pureté.

SECTION PREMIÈRE

Sociétés commerciales.

Ce sont celles dont le principal objet consiste à faire des opérations ou actes de commerce (art. 632 et suiv. du Code de Commerce). Nous y joignons comme soumises aux mêmes règles, les sociétés civiles qui sont à formes commerciales telles que les sociétés minières autorisées à revêtir le caractère commercial par l'art. 8 dern. al. de la loi de 1810 sur les mines. M. Boistel (p. 132) les assimile à tous égards aux sociétés de commerce conformément à la Jurisprudence (Cassation, 21 juillet 1873. D. P. 74, I, 127.)

Si les associés ont stipulé que la part sociale des prédécédés dans les biens et valeurs sociales accroîtra aux survivants, quel est le *caractère* de ce contrat? Comme pour le cas où la clause est intervenue entre copropriétaires simplement indivis, nous devons décider que c'est un contrat aléa-

toire à titre onéreux, subordonné à une condition suspensive. On avait essayé de soutenir qu'en matière de société, le pacte en question *dérivait en quelque sorte de l'association elle-même* : « Attendu, disent en réponse, les arrêts des 18 avril « et 18 juin 1869, qu'on ne peut considérer la stipulation d'ac- « croissement comme dérivant nécessairement de la Société « elle-même, que la transmission de propriété n'est pas un « fait général par rapport à l'être moral société mais un fait « privé et personnel du prémourant envers ses associés indi- « viduellement, puisqu'il en résulte pour chacun d'eux une « part plus considérable dans les affaires de la Société, etc. » (S. 69, I, 501).

Etant donné que le droit de mutation à titre onéreux est encore exigible ici, comment doit être déterminée sa quotité ?

Posons d'abord comme un point hors de doute aujourd'hui que les sociétés commerciales, sauf celles en participation, jouissent de la *personnalité morale*. Cette règle n'est formulée, il est vrai, dans aucun texte ; mais, d'une part c'est ce qui résultait dans l'ancien droit des vieux usages dus à la pratique des villes italiennes « *aliud est corpus unius societatis et aliud est quilibet socius ipsius societatis* [1] », et c'est l'opinion qui dominait encore chez les Romains pour les plus grandes sociétés de commerce de l'antiquité, les sociétés *vectigalium* [2] ; d'autre part presque tous les auteurs, notamment MM. Aubry et Rau [3] et Pont [4] l'accordent sans difficulté en conformité de la jurisprudence la plus constante de la Cour de Cassation, 2 juin 1834 (S. 34, I, 603), 19 mars 1838 (S. 38, I, 343.)

[1] Scaccia, § 1, *quæst.* 1, n° 450.
[2] Voir notre partie sur la levée des Impôts à Rome.
[3] IV, § 377 texte et note 16.
[4] I, 124.

Nous devons conclure de là, fidèle aux principes posés par la Cour Suprême dans ses arrêts du mois de juin 1858 et dont M. Demante avait professé l'extension, que la propriété tout entière des biens sociaux reposant sur la tête de l'être fictif, la société, les droits proportionnels ordinaires ne peuvent être dus sur les meubles et les immeubles ainsi reversés individuellement au profit des survivants. *Durante societate*, l'associé décédé n'ayant pas la propriété de tel ou tel immeuble du fonds social, il n'a pu en être transmis de sa tête à celle des survivants. N'y a-t-il eu pour cela aucune mutation de droits ? Nous n'allons pas jusque-là.

C'est une des conséquences les plus importantes du caractère de personne morale des sociétés de commerce que le droit des associés dans la société (action ou intérêt) est considéré comme mobilier. « Sont *meubles* par la détermination « de la loi, dit l'art. 529, C. C., les actions ou intérêts dans « les compagnies de finance, de commerce ou d'industrie, « encore que les immeubles dépendant de ces entreprises ap- « partiennent aux compagnies, mais cela seulement tant que « dure la société[1]. » Susceptible d'être transmis, ce droit, cette part sociale, devra donc subir un droit proportionnel *mobilier*, *durante societate*, quand bien même la société posséderait des immeubles. La jurisprudence, pour ne pas léser les droits acquis, assimile même à la durée de la société la période de liquidation. Cassation du 27 juillet 1863 (S. 63, I, 457). Mais qu'on le remarque bien, la liquidation n'intervient qu'au cas où la dissolution de la société a eu lieu, hypothèse dans laquelle on ne peut plus, en principe, appliquer l'art. 529. Cette observation nous conduit, pour rechercher le

[1] Boistel, p. 125, n° 162, 4°.

tarif applicable à la réversion de part sociale s'opérant au décès d'un associé à distinguer deux hypothèses : 1° Celle où le prédécès d'un associé ne dissout pas la société et 2° celle où il la dissout.

1re *Hypothèse.*

Quand la société survit à la mort d'un associé, comme cela arrive dans toutes les sociétés commerciales qui ne sont pas formées *intuitu personæ*, (pourvu toutefois que cette mort laisse plus d'un survivant), la réversion de propriété sans retour pécuniaire *doit être* absolument *assimilée* à la réversion d'action ou d'intérêt que les associés stipulent si fréquemment dans les compagnies commerciales ou industrielles, moyennant le remboursement aux héritiers du prédécédé de ce qui leur revient dans la société. La raison en est que dans le premier cas comme dans le second, le contrat revêt toujours le même caractère, celui de contrat à titre onéreux, (p, 192, *in fine*). Quel est donc le tarif applicable à l'accroissement moyennant finance qui est une véritable cession conditionnelle? C'est le cas le plus fréquent dans la pratique.

L'art. 69, § 5, n° I de la loi du 22 frimaire an VII soumet au droit proportionnel de 2 0/0 « les adjudications, re« ventes, cessions... et tous autres actes soit civils, soit ju« diciaires, translatifs de propriété à titre onéreux de *meu*« *bles*, et autres objets mobiliers généralement quelconques.» Conçu dans des termes aussi généraux, on ne peut douter que cet article s'applique à tous les biens meubles corporels ou *incorporels*. On n'aurait fait aucune difficulté à faire rentrer dans ces expressions si compréhensives les *actions et intérêts* dans les sociétés commerciales si, dans son n° 6 du § 2, le

même article 69 ne semblait avoir voulu viser plus particulièrement les *parts sociales* en question en soumettant au droit de 0,50 0/0 « les billets à ordre, cessions d'actions, de « coupons d'actions mobilières des compagnies et sociétés « d'actionnaires et tous autres effets négociables. »

En présence de ces deux textes l'un trop général, l'autre trop spécial, on a hésité pour le tarif à appliquer aux parts sociales divisées non en actions mais en *intérêts, ou sans division de ce genre, connue en cas de réversion de propriété.* Fallait-il appliquer le droit de 2 0/0 ou celui de 0,50 0/0 ? La controverse qui s'est élevée à ce sujet n'a pas duré moins de 30 ans non compris les oscillations de jurisprndence qui avaient précédé relativement à la demande du droit de vente immobilière formulée par la Régie, C. Cass. rejet du 8 janvier 1832.

Au premier abord il semble que le tarif de 0.50 étant spécial aux *actions*, c'est-à-dire à ces divisions commerciales du capital social transmissibles par les voies rapides du transfert ou de l'endossement, les *intérêts* dans les sociétés, seulement cessibles par les modes du Droit civil comme les droits mobiliers ordinaires, doivent supporter le droit de 2 0/0 applicable à tout ce qui est meuble en général[1]. M. Beudant établit à cet égard dans une savante dissertation (Dalloz. 1869. I. 73) que le tarif de 0.50 « a eu pour but de favoriser le transfert des « valeurs qui donnent lieu à une active circulation. »

Ce ne fut pas la manière de voir de MM. Championnière et Rigaud (n° 3685 du Traité). Ils professaient, au moment des premières hésitations de la Cour suprême que « le mot action a deux « sens, l'un général comprenant *toute portion du fonds social* et « synonyme d'intérêt, l'autre signifiant plus particulièrement

[1] Lyon-Caen, I, 371.

« *division en portions égales* des intérêts sociaux et équiva-
« lant aux expressions *sous, deniers, parts*. Le premier sens
« général est celui du Code Civil (art. 529) le second sens res-
« trictif est celui du code de commerce (art. 34. et suiv.) » La loi de frimaire n'a pu prendre le mot action que dans son sens *général*, le seul usité alors. Les arrêts des 9 février, 6 juin et 21 août 1837 de la Cour de Cassation ont en conséquence consacré le droit de 0.50 0/0, (n° cité du Traité) s'arrêtant ainsi à l'interprétation générale du § 2 n° 6 de l'article 69, Quatre ans plus tard, la même Cour, dominée par le *criterium* de la distinction de l'action et de l'intérêt plus haut formulé, a refusé d'appliquer le tarif de 0.50 aux cessions ou réversions de parts dans les *sociétés non divisées en actions négociables*, semblant réserver ce tarif de faveur, comme le disait plus tard, M. Beudant, aux transmissions opérées par les modes du droit Commercial. (Arrêts du 27 janvier 1841, 14 décembre 1842, 11 janvier 1843 (S. 43, 1, 317). La question se reproduisit deux ans après au sujet des deniers d'intérêts de la Compagnie Houillère d'Anzin. La Cour de Cassation alors, revenant à sa première jurisprudence, posa dans l'arrêt du 16 juillet 1845 (S. 45, 1. 664. D. P. 45. 1, 314) des principes demeurés vrais depuis. Elle étendait la faveur faite à la négociabilité aux cessions de droits incorporels ayant lieu abstraction faite des biens en nature de l'entreprise. Elle revenait au droit de 0.50 0/0 sur toutes les parts sociales, c'est-à-dire au système que MM. Championnère et Rigaud n'avaient cessé de professer durant les fluctuations de la Cour et qu'ils lui faisaient adopter pour la seconde fois. L'arrêt des chambres réunies du 29 décembre 1868 a pour ainsi dire enterré la question. « Attendu, porte-t-il en substance, que le § 2 n° 6, de

« l'art. 69 a apporté une exception au § qui frappe du droit de « 2 0/0 les ventes d'objets mobiliers ; qu'il a été édicté en « vue de favoriser le commerce et l'industrie en facilitant la cir- « culation de capitaux qui y sont engagés et que, dès lors, en « se pénétrant de son esprit, on doit reconnaître qu'il s'ap- « plique à *toutes les divisions* d'un capital social quelle qu'en « soit la dénomination, pourvu que leur transmission *puisse* « *avoir lieu en faisant abstraction des meubles et des immeu-* « *bles appartenant aux sociétés ou compagnies.*» Nous ne pouvons nous empêcher toutefois de relever l'espèce de confusion que la loi fiscale se trouve faire ainsi, d'après l'interprétation de la Cour, de l'action et de l'intérêt, alors qu'une distinction entre ces deux éléments de la société est admise par tous les auteurs et même par la jurisprudence récente de la C. de Cass. (arrêt du 27 mars 1878, D. P. 78, 1.308 confirmatif d'un jugement du tribunal de la Seine du 13 avril 1877 qui formule nettement la distinction.) Ce n'est pas une confusion isolée, car la loi de frimaire a été imitée à cet égard par la loi du 5 juin 1850 sur le timbre des actions, qui porte dans son art. 25 que « les dispositions des articles précé- « dents ne s'appliquent pas *aux actions dont la cession* « *n'est parfaite à l'égard des tiers qu'au moyen de condi-* « *tions déterminées par l'article* 1690 *du Code Civil.* » Parler d'action cessible par les voies du droit civil, c'est bien là confondre cette division du capital avec la part d'intérêt dont la cessibilité est précisément le caractère propre.

Quoi qu'il en soit, s'il est vrai, ce qui est possible, que la loi de frimaire ait voulu s'adresser aux opérations commerciales sans distinction pour les favoriser, les cessions de parts sociales,

action ou intérêt doivent être mises sur le même pied pour l'application du tarif, et nous acceptons volontiers la jurisprudence qui, pour heurter quelque peu les principes du droit, consacre un système conforme à l'Économie politique. En conséquence, nous appliquerons le tarif de 0,50 aux réversions de parts sociales non négociables qui, nous l'avons montré, contiennent au fond une cession à titre onéreux, toutes les fois que le décès de l'associé qui donne lieu à l'accroissement ne dissout pas la société et alors même qu'aucun prix de la part sociale n'aurait été stipulé au profit des héritiers du prémourant [1].

2me *hypothèse.*

Dans les sociétés qui se forment *intuitu personæ*, telles que celles en nom collectif et celles en commandite en cas de mort du commandité, et toutes les fois que la mort de l'associé ne laissera qu'un survivant, la société se dissoudra en même temps que s'opèrera la réversion. Le droit des associés au lieu de revêtir le caractère uniquement mobilier, comme le dit l'art. 529, portera directement sur le fonds social. La quotité du droit ne pourra être fixée que d'après la nature des objets qui le composeront. L'art. 69 de la loi de frimaire qui

[1] Dictionnaire des Rédact. V° Société, n° 840. — Nous observons toutefois que les décisions des Tribunaux ou des Cours qui sont intervenues ne statuent guère, en ce qui concerne les *Sociétés commerciales*, que lorsque l'accroissement comporte un payement aux héritiers de l'associé décédé. Le contrat porte en ce cas que les droits du prémourant seront réglés d'après le dernier inventaire et l'Administration s'y réfère. Insérée dans une société susceptible de se dissoudre *mortis causa*, cette clause porte fréquemment que la société continuera entre les survivants, ce qui rend encore applicable le tarif mobilier. Ch. des Requêtes, 7 fév. 1866, D. P. 66, 1, 329.

frappe les transmissions de droits dans une société existante est hors de cause. Le droit de mutation qui atteindra l'accroissement sera *mobilier* ou *immobilier* selon que les objets composant la portion accrue consisteront en *meubles* ou en *immeubles*. La part de l'associé prédécédé qui est transmise n'est plus un droit dans la société en ce sens que la société n'existe plus ; c'est plutôt une part indivise dans les meubles et immeubles qui feront l'objet du partage. (Cassation req. 6 août 1845, D. P. 45, 1,430 ; 7 février 1872, 5,72, 1,87 ; 11 janvier 1875, 5,85, 1,179.) L'arrêt de 1875 qui statue au sujet d'une réversion stipulée « moyennant un prix à régler d'après le dernier inventaire, » dans une société pour la fabrication du papier entre deux frères, porte à cet égard : « Attendu, « qu'aux termes de la convention intervenue entre les deux frè- « res Reine, la société formée entre eux a été dissoute de plein « droit par le décès d'Auguste ; qu'au moment ou l'événement « s'est produit, l'être moral a cessé d'exister avec la société « elle-même ; que la mutation qui s'est opérée a constitué non « point une cession passible du droit de 0,50 0/0 aux termes « de l'art. 69, § 2, n° 6 de la loi du 22 frimaire an VII, mais « une transmission à titre onéreux passible des droits qui va- « rient selon la nature des biens transmis etc... »(2 0/0, 4 ou 5,50 0/0.) Dans l'espèce, il y avait un prix en argent en compensation de la part accrue, mais nous savons que dans le pacte aléatoire sans prix stipulé, *la chance* des uns constitue un prix pour les autres et par conséquent que ce que nous disons en cas de vente ordinaire s'applique sans difficulté aux réversions sans retour pécuniaire, les seules qui nous occupent.

On s'est demandé si, pour profiter du tarif réduit de 0,50

0/0, spécial aux cessions ou réversions dans les sociétés qui survivent à la mort de l'associé dont la part doit accroître aux autres, les associés survivants d'une société contractée *intuitu personæ*, ne pouvaient pas opposer, à l'Administration, l'état de *société en liquidation* qui suit la dissolution et qui continue en quelque sorte sa personnalité juridique. Cette question nous ramène à l'observation que nous avons faite plus haut et qui avait motivé la distinction des deux hypothèses qui précèdent de nature, en effet, à jeter sur la discussion une vive lumière. C'est bien dans la 2me hypothèse, où nous nous trouvons en ce moment, que le problème se pose, car il faut qu'il y ait dissolution pour qu'il y ait liquidation.

Appelée à se prononcer sur notre question, la Cour de Cassation décida dans son arrêt du 6 août 1845 (D. P. 45. 1. 430) que le principe de la persistance de l'être moral au-delà de la dissolution *ne pouvait être opposé à l'Administration de l'Enregistrement qui, pour la perception des droits se règle sur la déclaration des parties et la forme extérieure des actes.* Est-ce là le caractère de la fiction dont il s'agit? Evidemment non. Dans quel but, en effet, a-t-on admis la survie de l'être moral ? Sans doute ce n'est pas pour permettre des opérations nouvelles, car il n'y a plus de collaboration tendant à produire des bénéfices; mais il faut terminer les opérations commencées, travailler à rendre la masse partageable. Et pour cela ne faudra-t-il pas, à chaque instant, entrer en relation avec des tiers créanciers ou débiteurs de la société ? N'est-ce pas précisément pour le règlement des rapports sociaux avec les tiers, dont l'Administration créancière de l'Impôt fait partie, qu'a été inventée la fiction de personne morale? Dès lors, peut-on soutenir que la persistance du caractère de personne

juridique *se borne aux rapports des associés entre eux*[1] ? C'est impossible. Si on peut opposer ce caractère aux tiers en général, pourquoi ne pourrait-on pas l'opposer à l'Administration de l'Enregistrement ? « Or, qu'on se souvienne que le caractère de personne morale engendre trois conséquences : la « 1re est que la propriété des biens sociaux est à l'être moral « au lieu de se trouver indivise entre les coassociés ; la 2e, « c'est que l'être juridique seul est créancier et non tous les « coassociés pris individuellement ; la 3e, c'est que ce que doit « la société, les associés ne le doivent pas et réciproquement.

« La 1re conséquence est la plus importante. C'est la seule « qui nous intéresse ici. Elle produit cet effet, à savoir que la « société reposant sur la tête de l'être moral, les associés, en « vertu de l'art. 529, n'ont qu'un droit mobilier dans la so- « ciété. » Par suite, le droit de 0.50 0/0 que nous avons appliqué dans la 1re *hypothèse* se trouve encore ici être le seul logiquement dû. La Cour de Cassation, le 6 mars 1872 (Ch. civ.) S. 72. 1. 88, l'a en effet jugé ainsi et c'est l'opinion du dictionnaire des rédacteurs (v° société, 790).

Corollaire. — I. Une conséquence certaine de cette solution selon nous, c'est que le droit proportionnel perçu sur la part accrue toutes les fois que l'on est en présence d'un *être moral* subsistant — soit *durante societate*, soit par suite de la liquidation, — doit être assis, non sur la portion augmentée de passif réversée au profit des survivants (conformément aux principes généraux écrits dans l'article 14 de la loi de frimaire[2]), mais sur l'*émolument net* transmis, sans y ajouter les charges. Le

[1] Pont, II, 1030.

[2] « La valeur de la propriété de l'usufruit et de la jouissance des biens « meubles est déterminée, pour la liquidation du droit proportionnel ainsi

droit acquis aux survivants en l'absence de dissolution actuelle porte, il est vrai, sur l'universalité des valeurs composant le fonds social, mais les associés ne sont pas tenus personnellement des dettes tant que l'actif commun est suffisant pour les acquitter. L'émolument est le reliquat net fixé par la liquidation [1].

Il en est différemment si la société s'est désagrégée par la mort d'un associé et que plusieurs coassociés survivants profitent de l'accroissement. Cela se présentera, 1° dans une société commerciale formée *instuitu personæ* toutes les fois, qu'au moment du décès, l'actif brut était déjà dégagé des dettes et que toute liquidation était sans raison d'être, et 2°, quand un associé unique restera pour recueillir toutes les parts accrues. Alors la personnalité civile a disparu, la transmission ne peut avoir lieu, comme l'exige la jurisprudence (arr. Cass. du 29 décembre 1868) et la loi (art. 529), *abstration faite des meubles et des immeubles*. Il n'y a qu'une simple indivision au sujet de laquelle nous n'aurions qu'à nous référer à nos premiers chapitres, si l'*affectio societatis* n'avait engendré autre chose qu'une communauté pure et simple et compliqué la situation de deux éléments nouveaux, *les dettes* et *l'apport*.

Pas de doute que les *dettes*, quand il s'agit d'une société dissoute, viennent s'ajouter à la valeur de la part accrue au jour du décès comme, en vertu de l'art. 14 de la loi de frimaire, elles doivent s'ajouter aux prix de la cession qui serait faite à titre onéreux d'une portion des

« qu'il suit : 1° Pour ventes et autres transmissions à titre onéreux par le « prix exprimé et le capital des charges qui peuvent être ajoutés au « prix. »

[1] Arrêt de la C. de Cass. 9 mai 1864, (S. 64, 1, 239).— Solution du 7 août 1874.

meubles sociaux, car l'obligation de payer les dettes d'un cédant, constitue évidemment une charge [1].

II. — Voici une autre conséquence qui est moins sûre. Que dirons-nous de la déduction par les survivants du montant de leur apport ? *L'assiette du droit de mutation sera-t-elle déterminée, abstraction faite des apports des survivants, qui prétendent ne devoir aucun impôt sur ce qui leur appartient* ? Cette question est fort délicate. C'est au tribunal de Cholet que revient l'honneur de l'avoir soulevée en 1865 (Jug. du 20 décembre). Il soutint que le droit mobilier à titre onéreux (aujourd'hui 0,50 0/0 d'après la jurisprudence), dû par suite du décès d'associés qui *n'avaient pas fait d'apports* immobiliers, devait se calculer *sans tenir compte* de la valeur de l'immeuble *apporté* par l'associé *survivant* qui profitait de l'accroissement. Pourquoi cela ? Le motif dérive d'une doctrine que l'Administration de l'Enregistrement a fait admettre par une jurisprudence constante, à savoir qu'il n'y a de mutation définitive en matière de société, que dans l'*attribution* (*à la dissolution*) *des biens apportés en société, à un associé autre* que celui qui en a fait l'apport (chambres réunies de la Cour de Cassation du 6 juin 1842. Il semblerait qu'il ne peut être question de droit proportionnel dans le cas d'attribution de ce genre, autrement dit de partage, puisque l'art. 1872 du C. Civ. renvoie aux règles concernant le partage des successions lequel comporte essentiellement l'*effet déclaratif*. Telle serait la solution si les règles fiscales étaient toujours fidèles servantes de la loi civile. Mais, outre que dans l'hypothèse, la Régie pouvait s'imprégner plus ou moins d'idées romaines, elle

[1] Sol. du 30 sept. 1873 et Trib. de Béziers, du 19 juin 1878, S. 79, 2, 61.

pouvait justifier le principe du droit de mutation en disant : 1° que si lors de la formation de la société, la mutation qui s'est effectuée au profit de la société par l'apport a été affranchie du droit proportionnel, c'était en vue de le faire supporter plus tard par l'attributaire étranger à cet apport ; 2° que l'analogie du partage social avec le partage héréditaire aurait pour résultat de faire traiter plus sévèrement ce dernier. Les héritiers, en effet, s'ils ne paient pas l'impôt proportionnel au jour du partage, c'est, dit-on, qu'ils ont payé le droit de succession à la mort de leur auteur, tandis que les associés n'ont jamais payé qu'un droit fixe (aujourd'hui gradué) au jour de l'acte de société.

— Eh bien, cette jurisprudence, basée sur ces deux raisons ayant été admise, le tribunal de Cholet se demanda s'il était attribué aux survivants un apport à lui étranger, à quoi il répondit non. En fait, le prémourant n'ayant pas fait d'apport, il ne restait que celui fait par le survivant. Le Tribunal n'osa pas le soumettre au droit proportionnel, puisque, d'après la jurisprudence, l'apport des autres était seul assujetti aux droits. Il faut remarquer que c'était là étendre singulièrement la fiction admise par la jurisprudence pour exempter du droit proportionnel les apports en société[1]. En principe il faut repousser cette extension. Toutefois cette solution a sa raison d'être quand un décès arrivé dans la société ne laisse plus qu'un associé survivant ou quand encore, la société étant dissoute, il n'y a plus qu'une copropriété indivise. Alors le droit de mutation, comme nous l'avons vu dans *notre* 2^me^ *hypothèse*, est assis sur la nature des biens (apports ou autres) dépendant de l'actif social qui subissent la transmission. Mais en l'ab-

[1] Solution du 11 juin 1874, J. R. E. n° 19479.

sence de mutation de biens en nature, pas de droit proportionnel. Ainsi la solution ne saurait être admise au cas où, comme dans notre 1re *hypothèse*, on est en présence d'une société *encore vivante* ; car, dès le moment où le contrat s'est formé, l'associé a cessé d'être propriétaire de son apport ; l'objet de l'apport, meuble ou immeuble, ayant été retiré par la seule puissance de la convention, du patrimoine de celui qui l'a mis en commun, ce dernier ne peut pas plus en opérer la déduction pour déterminer l'assiette de l'impôt sur la part accrue qu'il ne peut, « soit pendant la durée de la société, soit même après la dissolution, en réclamer la restitution. » — II Pont (Soc. I, 364).

Nous résumerons donc les règles fiscales de l'accroissement dans les sociétés commerciales à l'aide des propositions suivantes :

1° Le droit de mutation à titre onéreux sur la part (meubles ou immeubles) des prémourants qui profite aux survivants est dû à 0,50 0/0 (tarif mobilier) toutes les fois que le décès de l'associé nous laisse en présence d'un être moral subsistant.

2e Le droit de mutation selon la nature des biens accrus, (4 ou 5,50 0/0) est au contraire exigible quand, la société se dissolvant par le décès qui opère la réversion, l'être moral a disparu.

3° En général, dans les sociétés commerciales essentiellement personnes morales, il n'y aura pas lieu *d'ajouter les dettes passives correspondantes à la part accrue*, pas plus qu'il n'y aura lieu à *déduire l'apport des survivants* sauf quand l'accroissement portera, non sur une part de l'universalité sociale conformément à l'art. 529, mais sur des *meubles et des immeubles simplement indivis.*

SECTION DEUXIÈME

Sociétés civiles. — Congrégations.

Les *sociétés civiles* se déterminent, comme les sociétés commerciales par la nature des opérations dont elles font leur profession habituelle. D'un mot, ce sont celles dont les opérations ne rentrent pas dans l'énumération des actes de commerce faite par les articles 632 et suivants, C. Com. Elles se forment tantôt entre des citoyens ordinaires pour l'achat d'immeubles à revendre, à bâtir ou à cultiver en commum, de carrières à exploiter ; tantôt entre individus réunis en corporations par la force attractive d'une profession ou d'une idée unique, dans un but agricole, d'instruction ou d'éducation, ou simplement pour jouir des bénéfices de la vie commune, comme cela a lieu entre parents ou entre religieux. Un *intérêt commun*, quel qu'il soit, suffit selon nous pour constituer la société ; que ce soit un intérêt intellectuel, moral, philanthropique ou charitable, peu importe[1]. Les auteurs qui n'accordent que le titre d'*association* aux sociétés n'ayant pas pour objet un intérêt pécuniaire, soutiennent qu'elles sont soumises non aux règles du Code Civil, mais aux lois administratives seulement[2]. Mais, qu'elles soient sociétés véritables ou simples associations, nous ne retenons que ceci : c'est que les membres des unes et des autres forment *plus qu'une indivision*, puisqu'ils sont groupés également par l'*affectio societatis* qui les distingue des copropriétaires de nos premiers chapitres. C'est pour cela que le tribu-

[1] Boistel, p. 117, n° 155.
[2] Brav. I, p. 159. Lyon-Caen et R. n° 550.

nal de Marseille a méconnu le caractère de ces associations quand, dans son jugement du 24 août 1877, il a appliqué aux réversions de propriété dans une congrégation religieuse, le même tarif que pour les copropriétaires indivis.

Pour déterminer la situation des *sociétés* ou *associations civiles* devant la loi fiscale, nous devons nous demander, comme nous l'avons fait pour les sociétés commerciales, si elles sont ou non *personnes morales*. Nombre d'entre les congrégations, (presque toutes les communautés de femmes et quelques-unes d'hommes), sont revêtues d'une autorisation gouvernementale qui leur donne le caractère de personne morale. Mais, en l'absence de cette sorte de reconnaissance de l'État pour les congrégations, et pour toutes les autres sociétes civiles ordinaires qui n'en sont généralement pas investies, que déciderons-nous? C'est là une question qui, controversée en droit romain et dans l'ancien droit, n'a pas cessé de l'être au droit français et aujourd'hui peut-être plus que jamais.

§ I. — *Les sociétés ou associations sont-elles en principe personnes morales?*

Exposons rapidement les opinions qui se sont fait jour: Nous renvoyons toutefois au sujet de l'état de la question en droit romain, à notre partie sur la levée des impôts à Rome, p. 57, où les divers systèmes soutenus par la doctrine à cet égard, se trouvent longuement discutés. Il y est établi d'une façon incontestable que la personnalité des sociétés civiles n'existait pas en principe chez les Romains, comme cela résulte clairement de la loi 1re au Digeste, *quod cujuscumque universit.*

Ce résultat a-t-il été modifié en droit français ?

Ancien droit français. — Les principes de la loi 1re *quod cujuscumque universit.*, au Digeste, avaient passé dans l'ancienne France sans altération, comme l'attestent les auteurs de l'époque. On ne reconnaissait pas la personnalité juridique aux sociétés civiles. Domat l'enseigne en termes exprès dans son droit public[1] ; de même d'Argentré sur l'article 46 de la Coutume de Bretagne n° 37 ; Ferrière à son tour[2] nous dit « que l'on a toujours tenu pour maxime indubitable que per-« sonne ne peut établir aucune *congrégation*, *corps*, *collège*, « *communauté*, soit pour la religion, soit pour la police civile « sans la permission du prince, qu'on ne peut s'assembler pour « faire corps de communauté sans congé et lettres du roi[3]. »

Dumoulin, dans son commentaire du Code de Justinien[4] se garde bien d'envisager les sociétés comme des personnes juridiques. Despeisses de son côté, n° 8 et 9 de son traité, s'exprime en termes qui ne laissent aucun doute. Cependant Balde, sur la loi *quod cujuscunque*, semblait résister à cette doctrine quand il disait, à propos de la compensation qu'un créancier de la société, agissant contre un associé, se voit opposer par ce dernier dont il est débiteur, *compensatio non procedit quid corpus societatis agit... quod debetur societati non compensatur cum uno ex sociis.* Mais il renvoyait à la loi 65 D. *Pro socio*, qu'il cite à l'appui de son opinion : Or, nous avons déjà réfuté l'argument qu'on en peut tirer dans

[1] Liv. I, t. 15, sect. 2, n° 1.

[2] Dict. de Droit et de pratique, V° Communautés.

[3] Voir aussi Loisel, Inst. Cout. l. III, t. 3. — Loiseau, des Offices, liv. V, ch. VII, n° 73.

[4] Liv. IV, tit. 37.

notre partie « de la levée des impôts à Rome p. 60. »

Enfin Pothier, l'autorité la plus imposante que l'on puisse invoquer en cette matière, vient, dans son *traité du contrat de société*[1], nous prêter le puissant concours de son témoignage. Cet auteur, que les rédacteurs du Code Civil ont si souvent pris pour guide, enseigne : 1° que les biens apportés par les associés leur appartiennent indivisément, preuve qu'ils ne sont pas la propriété de l'être moral et 2° qu'un associé peut aliéner les choses dépendant de la société pour la part qu'il y a. Or, comment le pourrait-il, si cette part ne reposait pas sur sa tête ?

Droit moderne. — Ces principes ont-ils été abandonnés où délaissés par le Code Civil ?

Les travaux préparatoires ne contiennent point trace de la moindre intention d'opérer un changement quelconque dans l'état de la question, dans l'ancien droit[2]. Une discussion sérieuse n'aurait pas manqué de s'élever à ce sujet au sein des assemblées et l'on ne rencontre aucune observation des membres du conseil d'Etat à cet égard. C'est déjà là une présomption assez grave en faveur de l'absence de personne morale. Exposons toutefois, en les réfutant à mesure, les arguments qu'on oppose à cette doctrine avant d'établir le système qui, selon nous, doit prévaloir.

Premier système. — Les partisans de la personnalité morale[3] qui, fort nombreux parmi les auteurs, ont réussi aujour-

[1] Nos 3 et 89.

[2] Locré, tome IV, p. 21, n° 21 et suiv.

[3] Pardessus, III, n° 975, § 976; Delangle, Sociétés, I, p. 14. Troplong, Societés, I, p. 58. Bravard combattu par Demangeat, I, p. 170 et suiv. Larombière, III, 1291, n° 6.

d'hui à faire pencher la jurisprudence en leur sens, s'appuient, dans un *premier ordre d'idée*, sur le droit romain et l'ancien droit. De ce côté, leur argumentation manque de solidité, puisque nous avons démontré que, tant dans l'un que dans l'autre droit, les sociétés civiles ne jouissaient pas de la personnalité juridique en dehors de l'autorisation de l'Etat.

Dans un *second ordre* d'idée, ils prétendent retrouver encore, dans diverses dispositions du Code Civil lui-même, le principe tacite de la personnalité morale.

Les articles 1845, 1850, 1852, 1853, 1859 et 1867, disent-ils, parlent des rapports des associés avec la *société*, ce qui semble opposer les intérêts distincts des premiers avec ceux indépendants d'un être moral. Il est vrai que cette expression *société*, que nous retrouvons aussi en droit romain dans des cas analogues, paraît avoir été placée à dessein par le législateur en face de celle *associé*. Mais avec quel sens ? Il est évident qu'il n'y a dans ce mot que terme abrégé, plus commode dans le langage, employé pour désigner les associés considérés au point de vue de leurs *intérêts collectifs* à côté des associés considérés au point de vue de leurs *intérêts individuels*. Ce qui démontre que c'est uniquement pour désigner les *intérêts communs des associés* que la loi se sert du mot société, c'est que ce mot ne se retrouve que dans les dispositions légales qui statuent sur les rapports respectifs des *associés les uns à l'égard des autres* et disparaît pour faire place à celui d'associés dans les articles 1862 à 1864 qui s'occupent d'engagement des *associés à l'égard des tiers*. L'argument tiré de cette série d'articles est donc impuissant à établir un principe nouveau. Ce principe était assez important cependant, pour que le législateur, au lieu de le cacher sous des

expressions amphibologiques, ait pris la peine de l'exprimer en terme non équivoques. Ce qui démontre au reste qu'il n'y a eu aucune intention d'innover de sa part, c'est que, si l'on y regarde de près, on s'aperçoit que la plupart des articles invoqués ont été copiés sur Pothier (art. 1845, sur n° 110 et 113; 1846, sur n° 118; 1851, sur n° 54; 1859, sur n° 84, 86 et 90, et 1867, sur n° 110) et par suite que toutes les propositions qu'ils contiennent étaient reçues dans l'ancien droit. Or, Pothier est hostile à la personnalité morale des societés civiles. Dans le même ordre d'idée, M. Duvergier trouve que la disposition de l'art. 1849 est incompatible avec l'idée de copropriété pour chaque associé, car cet article exige que, « chaque « associé rapporte à la société ce qu'il a reçu, même pour sa « part, lorsque plus tard, le débiteur social devient insolvable. » C'est dire qu'il n'a pas le droit de recevoir sa part. Pourquoi, si ce n'est que les biens n'appartiennent pas indivisément à chaque associé? Mais M. Duvergier oublie quel est le but de la société et que, pour qu'elle fonctionne, il faut qu'il existe un fond commun de capitaux; or, il serait vite détruit, si chaque associé pouvait ainsi, en touchant sa part dans les créances, partager par anticipation l'actif de la société. Le but de l'art. 1849 est donc différent de celui qu'on lui prête: Il faut remettre les choses en état pour ne pas contrarier la marche générale de l'association, voilà tout ce que veut cet article. Est-ce que l'art. 1848 ne tend pas au même but? Une créance, nous dit cet article, étant la propriété particulière de l'associé — ce qui est déjà antipathique à la personnalité juridique — le législateur s'oppose à ce que cet associé en reçoive le payement exclusivement et l'oblige à en faire aussi profiter la société. Doit-on conclure de là, que la créance

qui est propre à l'associé appartient à l'être moral? Non. Tout ce que l'on a craint ici, c'est qu'un sociétaire, plus enclin à soigner ses intérêts plutôt que ceux des autres, se préoccupât uniquement de sa part dans la créance commune. — On ne peut rien inférer de plus de cette disposition. D'ailleurs, la règle de l'art. 1849, vient de la loi 65 § 5, D. *pro socio*, et elle n'était pas incompatible en droit romain avec la copropriété des associés. Nous avons longuement réfuté l'argument que l'on tire de la loi 65, laquelle peut fort bien s'expliquer, sans avoir recours à la personnalité morale [1]. On a ajouté que l'on ne peut expliquer l'art. 1860 sans admettre la personnalité morale. Il y est dit, en effet, que « l'associé non administrateur ne peut aliéner les choses même mobilières de la société. » Si chaque associé était propriétaire, dit-on, il aurait ce droit, d'où il faut conclure que cet article implique encore la personnalité civile. Selon nous, il est parfaitement conforme à la nature et au but du contrat de société d'éviter que le fond social soit ruiné par les associés au grand détriment des intérêts commun. C'en est assez pour justifier la présence de l'article en question en dehors de l'idée de personnalité. Mais elle était nécessitée, en outre, par la théorie contraire de la loi romaine qui appelait nécessairement une explication du législateur français sur ce point. La loi 68 princip. D. *pro socio* permettait en effet à chaque asssocié de vendre sa part dans un bien social et seulement cette part, *nemo ex sociis plus parte sua potest alienare etsi totorum bonorum socii.* Or, il est aisé de comprendre combien une pareille disposition devait mettre d'obstacles à la réalisation du but que la société se propose. Dès l'époque romaine, on y avait même

[1] Voir notre partie sur la levée des impôts p. 72.

apporté deux tempéraments, car, outre le droit de préemption du coassocié en cas de vente[1], l'aliénation ne pouvait porter préjudice aux coassociés[2]. Une explication du législateur de 1804 s'imposait. Il l'a donnée dans l'art. 1849 où il abandonne purement et simplement le droit romain déjà repoussé dans une situation pleine d'analogie avec la précédente par l'art. 1743 du Code Civil. De même que l'acheteur d'un bien loué sera tenu (art. 1743) de respecter les obligations du bail contrairement à la loi *Emptorem*[3], (quoique ces obligations lui soient étrangères), parce que cela est conforme au but agricole et économique du louage, de même on a voulu qu'un des associés ne pût, par une aliénation intempestive, paralyser l'action générale de la société, et faire avorter les projets communs. Cette disposition peut donc encore s'expliquer fort rationnellement, autrement que par le secours de l'être moral.

Nous réfuterions de la même façon, et par des raisons tirées de l'utilité du but poursuivi dans la société, l'argument que tire M. Troplong [4] de l'art. 1859 où nous voyons, dit-il, « la société investie d'un droit de propriété qui restreint l'u-« sage de la chose de la part des associés considérés privati-« vement et où le droit de l'être moral plane sur le droit des « individus et le condamne à la subordination. »

Deuxième Système. — Aux arguments de texte ci-dessus, les partisans du système qui refusent la personnalité morale [5]

[1] Loi 3, Code de Comm. rer. al. Etabli par Dioclétien, ce droit du coassocié fut aboli par la Constitution de Valentinien et Théodose. L. 14, Code de contrah. emp.

[2] Loi 16, § 1er, D. *pro socio.*

[3] Loi 6, § 6, D. *Locati.*

[4] Tome I, art. 1832, nº 87.

[5] Vincens, Législ. comm. I, 97 ; Frémery, Étude de Droit de comm. 30 ;

(non moins nombreux que ceux de l'opinion opposée), répondent aussi par des arguments de textes tirés des art. 1862 et 1863 et 529 C. C., d'une part, de l'art. 69, § 6 du Code de Procédure, d'autre part.

L'art. 1862 nous dit que le créancier d'une dette sociale ne peut demander à chaque associé *que sa part dans la dette*: « les associés ne sont pas tenus solidairement des dettes so- « ciales. » Cela pourrait-il avoir lieu si le créancier avait pour *débiteur la société personne juridique ?* Non, car on retomberait sous l'application de l'art. 1244 ainsi conçu : « Le dé- « biteur ne peut point forcer le créancier de recevoir en par- « tie le payement d'une dette même divisible, » et dès lors rien n'empêcherait ce dernier de réclamer à l'associé qu'il choisirait la totalité de ce qui lui est dû sans se préoccuper de la part de cet associé dans la dette.

L'art. 1863 accorde au créancier d'une dette sociale une action directe et principale contre chacun des associés personnellement : « Les associés sont tenus envers le créancier « avec lequel ils ont contracté chacun pour une somme et « parts égales. » Or, une pareille action pourrait-elle appartenir au créancier s'il avait pour débitrice la société comme personne morale . N'agirait-il pas directement contre le représentant de la société, (le directeur en chef de l'entreprise) pour le tout, sauf recours subsidiaire de celui-ci contre ses associés ? Evidemment, si. Donc l'art. 1863 implique l'absence d'être fictif dans la société.

L'art. 529 fournit en outre un argument *a contrario* assez puissant dans l'espèce. Il déclare meubles « les actions et in-

Demangeat sur Bravard, I, 14. Aubry et Rau, § 377 ; texte et note 16 ; Boistel, 121.

« térêts dans les compagnies de finances, commerce et in-
« dustrie lors même qu'elles possèderaient des immeubles. »
C'est là une conséquence fatale de l'idée d'être juridique. Le caractère mobilier des actions et la personnalité de la société sont deux éléments de droit étroitement liés ensemble. Ils ne vont pas l'un sans l'autre. Cet article a été invoqué par la doctrine et la jurisprudence unanimes qui accordent aux sociétés commerciales le caractère de personne juridique, parce que ses termes les visent expressément. Donc, *a contrario*, la règle ne s'applique pas aux sociétés civiles. Sans doute, peut-on nous répondre, non sans quelque raison, l'art. 529 déclare que l'action dans les sociétés dont il parle, est meuble malgré l'existence d'immeubles sociaux ; mais il ne décide pas, par lui-même, quand une societé est revêtue de la qualité de personne morale ou ne l'est point. Nous ferons cette concession puisque les débats qui ont eu lieu devant le Conseil d'Etat entre Begouen, Tronchet, Bérenger et Cambacérès sont assez obscurs et ne fournissent point d'arguments décisifs pour le problème qui nous occupe. En tous cas, il resterait toujours le silence du législateur. L'on ne peut méconnaître que ce silence soit décisif en présence des principes reçus avant le Code Civil ; or, dans l'ancien droit français il n'y avait que les sociétés de commerce et quelques grandes sociétés civiles fondées en vertu d'une loi ou d'une ordonnance royale qui fussent considérées comme personnes morales. Réduit à ses plus étroites limites, l'art. 529 nous fournit donc un argument au moins inconsciemment.

Le Code de procédure apporte dans son article 69, § 6 un appui analogue à celui de l'art. 529, mais plus solide à notre

avis. « Les sociétés de commerce, dit-il, sont assignées tant qu'elles existent dans leur *maison sociale.* » Qu'est-ce à dire, si ce n'est que les membres des sociétés civiles doivent être assignés en justice *individuellement*? « Attendu, dit à cet « égard un arrêt de la Cour de Nancy du 18 mai 1872 (D. P. « 1873, 2, 103) qu'une société civile ne peut être assignée « que dans la personne de tous ses membres, nul en France « ne plaidant par procureur, etc. » Etant donné qu'il y a un lien intime entre la personnalité et l'action collective, l'art. 69, § 6, fournit un argument *a contrario* d'autant plus précis que le Code de Procédure, dans le but de parer à des nullités d'exploits, a bien déterminé pour les sociétés commerciales où elles devront être assignées laissant ainsi soumises au droit commun les sociétés civiles.

Pour nous,le point déterminant en faveur du second système se trouve surtout dans la différence quant à la publicité qui a été établie entre les deux ordres de Sociétés. Rien ne prévient le tiers de l'existence des sociétés civiles. Or, les effets de la personnalité peuvent les atteindre. Il est, en effet, un principe fondamental, essentiel au crédit public, c'est que tous les créanciers d'un même débiteur concourent au marc le franc sur tous ses biens (art. 2093). Si en matière commerciale on déroge à ce principe au profit des *créanciers* sociaux, c'est moyennant les conditions de publicité édictées tant par le Code de commerce (titre des sociétés) que par la loi de 1867 (art. 55). Dans les sociétés civiles, que la loi n'assujettit à aucune formalité de publicité, les créanciers des associés se verraient donc préférer les créanciers sociaux sans avoir été prévenus? Cela est inadmissible.

La jurisprudence fournit des arrêts dans les deux sens[1]. La Cour d'Orléans dans son arrêt du 26 août 1869 (D. P. 1869, 2, 185, S. 70, 2, 113) ayant à résoudre la question de savoir si l'inscription d'hypoth. légale de la femme d'un coassocié pourrait utilement s'asseoir sur un immeuble social, pose très nettement en principe que « les sociétés civiles for-« ment un corps moral, une personne distincte des associés « ayant des droits et des obligations distinctes des droits et « obligations de chacun des associés ; que tant que dure une « société, les associés n'ont sur les immeubles en faisant par-« tie aucun droit indivis et privatif de copropriété, mais seule-« ment un intérêt constituant un droit purement mobilier. »

Mais au lieu de l'établir sur des textes, elle a l'air de considérer que la « jurisprudence est unanime à admettre cette théorie », alors, comme nous venons de le voir, qu'elle est divisée. Nous ne méconnaissons pas qu'en nombre de cas le crédit des sociétés aurait à gagner à la personnalité morale, mais, comme M. Lyon-Caen qui est venu encore tout récemment prêter l'appui de sa haute autorité à l'opinion que nous soutenons, nous sommes convaincu que, dans l'état actuel de la législation, notre solution est la seule juridique.

Les sociétés ou associations civiles ne sont pas personnes morales, telle est la conclusion grave à laquelle nous arrivons et qui nous servira de point de départ pour déterminer leur régime fiscal.

[1] Dans le sens de la personnalité, Cass: 8 nov. 1836, S. 36, 1, 811 ; 9 mai 1864, S. 64, 1, 289 ; Paris, 27 fév. 1878, D. 2, 257. En sens contraire, Cass. 29 juin 1853, S. 55, 1, 495 ; P. 55, 1, 478. C. de Nancy, 18 mai 1872, S. 72, 2, 197

§ II. — *Régime fiscal de la clause d'accroissement entre associés ou congréganistes.*

A. — *Régime antérieur à* 1880.

Le *critérium* des arrêts de 1858 dont M. Demante avait cru pouvoir induire l'*exemption de droits de mutation* pour les associations personnes morales avait été sans force pour les *sociétés commerciales* essentiellement revêtues de la personnalité. Il fut également perdu de vue pour les *sociétés civiles autorisées*. L'éminent professeur avait démontré, qu'en présence d'un être moral, la clause de réversion n'opérait aucune mutation et par suite aucun droit ; c'est notamment ce qui se passe pour les *tontines*. La jurisprudence, d'accord avec l'Administration de l'Enregistrement, n'a pas admis cette exonération[1]. Elle a essayé de répondre au raisonnement plein de logique de M. Demante, dans un arrêt de la chambre des Requêtes du 24 novembre 1869, statuant au sujet d'une société autorisée. Le rapport du conseiller du Molin, dont la doctrine est adoptée par l'arrêt, peut être cité comme le monument de jurisprudence le plus antijuridique que nous connaissions. « La « théorie, y est-il dit, qui fait de la société légalement formée « un être collectif distinct des individus qui la composent, un « corps moral ayant sa personnalité propre, peut avoir quel- « qu'intérêt pour résoudre certaines questions telles que celle « qui met en présence les créanciers et la société et les créan- « ciers particuliers des associés, mais on ne voit pas ce que

[1] Nous ne mentionnons pas l'objection qui consiste à dire qu'il ne suffit pas à la société civile d'être autorisée, qu'il faut être comme tontine, (Solution du 7 juillet 1867 et 8 nov. 1873), parce que la raison nous paraît sans portée pour la question de principe.

« cette théorie pourrait avoir d'utilité pratique dans la ques-
« tion qui nous occupe, car, comme le dit très bien Dalloz
« (V° société n° 184) cette existence distincte attribuée à la so-
« ciété par l'effet d'une abstraction est une pure fiction dont
« l'objet est de rendre plus sensibles les relations que le con-
« trat de société crée soit entre les associés eux-mêmes, soit
« entre les associés et les tiers. *Au fond les associés sont co-*
« *propriétaires par indivis de tout ce qui compose le fonds*
« *social*, c'est là une vérité qu'il ne faut pas perdre de vue
« afin de ne pas attribuer à la fiction un caractère trop absolu
« à savoir que le fonds social repose sur la tête de l'être mo-
« ral, au lieu d'être la copropriété des associés. » La forme en quelque sorte hypothétique employée par l'Administration de l'Enregistrement dans l'instruction qui prescrit aux employés de se conformer à cet arrêt (2397, § 5), semble indiquer que ses désirs ont été dépassés par la Cour : « *Si mal-*
« *gré la fiction de l'être moral*, y lit-on, tous les associés sont
« bien réellement propriétaires par *indivis* du fonds social
« pendant la durée de la société, comment ne pas reconnaître
« que la portion du survivant dans le fonds social s'accroît de
« tout ce que leur laissent les prémourants? » On méconnaissait ainsi une des conséquences indéniables du caractère de personne morale « *la propriété d'un être distinct des associés*
« *sur tout le fonds social.* » C'était la destruction de tous les principes admis jusqu'alors. On se mettait en contradiction flagrante avec le premier arrêt de 1858.

La même doctrine n'avait pas été reproduite depuis cette époque jusqu'à ces dernières années. La Chambre des Requêtes de la Cour de Cassation l'a renouvelée dans un arrêt du 19 juin 1882. (S. 83, 1,17) au sujet d'une société commer-

ciale qui est évidemment personne morale. Cette décision fait tache dans l'ensemble de la jurisprudence contraire. M. Lyon-Caen qui l'apprécie dans une note s'exprime ainsi : « On peut sans doute discuter sur les conséquences pratiques « à tirer de la personnalité morale qui est reconnue aux socié- « tés commerciales ; mais *s'il en est une que personne ne peut « contester, c'est celle-ci : Les biens sociaux sont considérés « comme appartenant non par indivis aux associés, mais à « l'être moral société.* »

L'arrêt de 1869 proclamait donc, comme cela avait d'ailleurs été jugé avant cette époque, l'exigibilité du droit de mutation. De même que pour les *sociétés commerciales*, il s'agissait évidemment du droit de mutation à *titre onéreux* ; il n'y avait pas de raison pour le décider ici autrement, les situations étant identiques à ce point de vue. Il s'agit toujours en effet d'associé vendant leur apport en société moyennant la chance de profiter de celui des autres, c'est-à-dire d'un contrat intéressé de part et d'autre, *do ut des*. La Cour de Cassation l'a jugé par sept arrêts de 1852 à 1858. (Instr. 2150, § 1), détruisant ainsi la jurisprudence antérieure qui avait consacré le droit de mutation à titre gratuit (Cassation, 23 août 1853. D. P. 33, 1,247.)

Une fois la nature de la mutation déterminée, il faut se demander, comme on l'a fait pour les sociétés commerciales, quel tarif lui est applicable.

A cet égard, la seule théorie juridique est la suivante qui nous a guidés jusqu'ici et qui compte deux distinctions : 1° Y a-t-il personne morale ? l'associé décédé ne transmet à ses associés qu'un *jus in societatem*, une créance contre la société, le *tarif mobilier* est seul possible. La société est-elle privée de

l'autorisation gouvernementale? la réversion entraîne une transmission de biens indivis passible du droit de vente conditionnelle, *selon la nature des biens*, composant la part accrue. 2° Dans la première hypothèse, on peut difficilement faire profiter les parts dans les sociétés civiles du tarif réduit de 0,50 0/0 qui est une faveur faite aux sociétés de commerce.

La jurisprudence l'a-t-elle suivie?

L'arrêt des chambres réunies du 29 décembre 1868 pose un principe qui indique bien que la 1re *distinction* des sociétés *personnes morales ou non* a été respectée, puisqu'il dit: « Il suffit pour l'application de la modération de droit que la part sociale transmise soit une fraction du capital dont la mutation puisse *s'opérer en faisant abstraction des meubles et des immeubles appartenant à la société.* » C'est dire que le tarif mobilier est seul applicable en cas de personne morale. Mais la même Cour, qui établissait dans ses premiers arrêts (24 novembre 1869, Ch. des Req. §70, I, 85, rendu sur le rapport de M. Pont,) l'exigibilité du droit de 2 0/0 ne maintint pas notre *seconde distinction*. La Chambre Civile (arrêt du 14 fév. 1879, aff. Tamboise) fit prévaloir l'*assimilation complète* devant l'impôt de mutation des parts commerciales et civiles dans les sociétés. Le tarif de 0,50 0/0 ainsi généralisé profita en particulier *aux associations de religieux quand elles étaient reconnues* et par conséquent personnes morales (arrêt de la C. de Cass. du 14 novembre 1877, S. 78, 1.44, affaire des trappistes de Meilleray.) Ce résultat qui était selon nous contraire à l'intention du législateur de l'an VII, se trouvait être d'autant plus avantageux pour les communautés que les apports des congréganistes ne sont soumis qu'à un simple droit proportionnel de bail à vie au moment où ils sont effectués, sous le prétexte qu'ils n'ont pas le caractère de

donation. (Cassas. 7 novembre 1855, S 56, I, 74.) On élargissait singulièrement l'art. 69, § 2, n° 6, de la loi de frimaire qui semblait avoir édicté un tarif modéré pour faciliter la *circulation des valeurs de commerce* et que l'on avait hésité tout d'abord à étendre aux parts sociales autres que les actions commerciales. Du droit de mutation par décès de 9 0/0, on était descendu au droit de mutation à titre onéreux de 0,50 0/0. Telle était la situation de toutes les sociétés ayant stipulé la clause d'accroissement, qu'elles fussent commerciales ou civiles, congrégations religieuses ou non, *pourvu qu'elles eussent le caractère de personne morale* conféré en général par l'autorisation gouvernementale. Nous avons dit que c'était un tarif correspondant à la nature des biens (2 0/0 ou 5.50 0/0) qui était applicable quand *la société manquait au contraire de la personnalité* ou qu'elle se dissolvait par la mort de l'avant-dernier associé [1].

Dans cette lutte de plus de 20 années entre le fisc et les contribuables ayant stipulé la clause d'accroissement, il est facile, en se reportant aux espèces soumises aux tribunaux, de s'apercevoir que l'Administration avait presque toujours affaire à des *communautés religieuses.* Ce sont, en effet, de toutes les sociétés, à peu près les seules où la *clause d'accroissement* soit en quelque sorte permanente. La jurisprudence reconnaissant l'existence d'une transmission, s'était montrée pleine de modération en les faisant profiter d'un tarif qui, évidemment, n'était pas fait pour elles.

B. — *Loi du 28 décembre 1880.*

Le législateur de 1880 a rompu avec cette manière de voir.

[1] J. R. E. n° 781.

Pénétrant en quelque sorte plus profondément la portée de la clause d'accroissement et la conséquence de l'adjonction de nouveaux membres, toujours admise chez les congréganistes et qui arrive à éterniser les congrégations, il a vu dans cette organisation spéciale une cause suffisante d'aggravation d'impôt. L'art. 4 de la loi du budget du 28 décembre, porte : « Dans toutes les sociétés ou associations civiles qui admet- « tent l'adjonction de nouveaux membres, les accroissements « opérés par suite de clauses de réversion au profit des meme « bres restants de la part de ceux qui cessent de faire partie « de le société ou associations sont assujettis au droit de mu- « tation par décès si l'accroissement se réalise par le décès, au « droit de donation s'il a lieu de toute autre manière, d'après « la nature des biens existants au jour de l'accroissement, no- « nobstant toutes cessions antérieures faites entre vifs au profit « d'un ou de plusieurs membres de la société ou association.

Le législateur, on le voit, ayant à opter entre deux jurisprudences d'avis différents sur le caractère de la clause d'accroissement, a choisi celle qui était la plus avantageuse au Trésor, ce qui permet d'affirmer que la loi de 1880 est surtout une loi d'impôt. Il a ressuscité l'arrêt de Cassation de 1853, (p. 221) qui consacrait la perception, abandonnée depuis, du droit de mutation par décès à chaque accroissement s'opérant entre associés par suite de la mort de l'un d'entre eux[1]. Il a abandonné la jurisprudence des *sept arrêts* qui s'était maintenue depuis près de 30 ans. Le droit de 9 0/0 a pris la place de celui de 0.50 0/0. On traite la société comme dissoute chaque fois

[1] Le droit de donation serait dû au lieu de droit de mutation par décès si au lieu de s'opérer par la mort l'accroissement provenait de la retraite du coassocié. Mais le tarif ne serait pas changé.

qu'un membre disparaît, précisément parce que, avec la clause d'adjonction, il ne peut pas y avoir de dissolution effective.

En fait, la loi nouvelle atteint plus particulièrement les corporations de religieux. Pourquoi? D'abord parce que ce sont des sociétés. L'*affectio societatis*, c'est le lien religieux, et nous avons vu p. 54, qu'un lien moral suffit. Ensuite, parce que la clause d'adjonction de nouveaux membres qui est la condition *sine quâ non* de l'application de l'art. 4, se rencontre chez toutes les communautés, est presqu'inhérente aux statuts des congrégations[1] : « Nous visons d'une manière géné-« rale les associations et particulièrement, si vous le voulez, les « congrégations non reconnues » a dit le rapporteur M. Brisson au Sénat (*Jour. Of.* du 24 décembre 1880, p. 12771). Mais cela n'empêche pas que les sociétés artistiques, littéraires, les cercles, etc... et toutes les sociétés civiles en général ne soient englobées dans la généralité des expressions de la loi. Inst. 2651, § 46.

Mettant de côté toute question étrangère au Droit, nous devons nous demander si l'élévation du tarif qui résulte du nouveau caractère découvert par la loi de 1880 dans la clause d'accroissement se trouve justifié par la possibilité d'adjonction des nouveaux membres. Comment cette clause, qui existait bien avant 1880, mais à laquelle on n'avait pas encore pris garde, confère-t-elle à la transmission de part sociale le caractère de *mutation à titre gratuit*? Quel est le motif de cette nouvelle conception de la clause ?

Les débats aux deux Chambres sont peu précis à cet égard. Cependant M. Brisson donne ce *premier* motif, c'est que la réversibilité dans les conditions dont il s'agit ressemble fort à

[1] Voir *J. Off.* du 25 déc. 1880, p. 12, 851.

une succession. « Les membres de l'association se succèdent « les uns aux autres, dit l'honorable rapporteur, en vertu « d'un acte successoral nouveau, contraire à celui qui est « établi par le Code Civil, c'est-à-dire par des générations « qui ont dépensé leur sang et leur génie. » (J. O. 10 dé- « cembre 1880 p. 121 §. 5). Quand la loi revint à la chambre, à la suite d'une grave modification opérée par le Sénat [1], le rapporteur ajoute, en substance, cette *deuxième* considération qui est peut-être plus déterminante en droit : « Tan- « dis que dans les associations ordinaires dites à pacte « tontinier, chacun des acquéreurs a une chance égale de « recueillir la portion des autres, suivant l'événement aléa- « toire de la survie, qu'il achète et vend en même temps une « espérance, ce qui constitue le caractère onéreux du contrat, « dans la congrégation avec adjonction de nouveaux membres, « le congréganiste sait en s'associant que l'accroissement ne « se réalisera jamais en sa faveur. Il renonce à ses apports et « aux bénéfices futurs de la société ; il se dépouille *hic et nunc*, « irrévocablement, il fait une véritable donation (J. O. 28 dé- « cembre 1880 p. 12983). » Ce parallèle des réversions chez les *coacquéreurs indivis* et chez les *sociétés à durée illimitée* contractées entre congréganiste fait en effet ressortir la différence sensible qui les sépare et qu'on avait négligé jusque-là de dégager. Il y avait donc là matière à un impôt distinct. Il fallait le justifier. Ce n'était pas chose difficile. Outre les deux

[1] La modification avait précisément trait à la substitution que le Sénat, partisan de la Jurisprudence récente, avait fait des mots *mutation à titre onéreux*, à ceux *mutation à titre gratuit*. De plus, et ceci est moins grave, le projet voté par la Chambre contenant les mots Congrégation religieuse, le Sénat les supprima, de sorte que dans le nouveau projet devenu loi, il n'en est parlé que par prétérition. (*J. Of.* 28 déc. p. 12981).

raisons ci-dessus, ne peut-on pas encore dire en troisième lieu que la clause d'accroissement jointe à celle d'adjonction réalisait une sorte de *substitution,* laquelle est soumise comme toutes mutations par décès à un droit de transmission à titre gratuit : « Les mêmes droits seigneuriaux et de centième de-« nier qui sont dus lors de l'ouverture des successions, disait « Bosquet, sont également dus quand les biens passent du « grevé à l'appelé. » Or, la perpétuité de la propriété est aussi bien obtenue par les clauses qui nous occupent que par le système des substitutions. Dira-t-on, que pour qu'il y ait contrat à titre gratuit et droits de mutation conforme, il faut acquérir sans payer, ce qui n'est pas le cas ici puisqu'en réalité chacun sacrifie son apport. Ce n'est point de cette façon que l'entend la loi fiscale. Ainsi les donations éventuelles entre conjoints, si fréquentes de nos jours, constituent un sacrifice de la part de chaque conjoint et cependant elles donnent ouverture au décès du prémourant, au droit de mutation par décès.

Enfin en quatrième lieu, on doit remarquer que si les sociétés admettant l'adjonction de nouveaux membres sont imposées alors que les sociétés civiles ordinaires qui ne l'admettent pas restent soumises à l'ancienne législation, ces dernières ne jouissent pour cela d'aucune préférence.

En effet, quand une société ordinaire se forme, les jurisconsultes qui ont mûri la loi de l'an VII, n'ont pas voulu lui apporter d'entraves. Bien qu'une transmission s'opère par le fait même de l'apport, la Régie ne perçoit qu'un droit fixe, (aujourd'hui gradué) Pourquoi ? M. Demante pense que c'est, du moins, au cas où il n'y a pas de personne morale, parce que l'aliénation qui s'opère est soumise à la condition suspensive du partage. Mais, bien que Pothier dans un passage de son

contrat de société (ch. IX, § 4, n° 179) semble prêter un appui à la thèse de l'éminent professeur, nous croyons que le véritable motif n'est point la condition qui affecterait la *transmission*. Celle-ci est si absolue, en effet, que l'associé ne peut disposer de son apport *durante societate*. C'est plutôt la faveur due aux entreprises communes, au groupement de capitaux qui engendrent une richesse nouvelle, une vie et un mouvement d'affaires, véritable source de la richesse nationale [1]. La dissolution de la société viendra, le partage mettra souvent dans le lot de Paul le bien apporté par Pierre et, selon la théorie fiscale qui peut être critiquée mais qui est consacrée, on percevra un droit de mutation. Le Trésor trouvera-t-il un jour ce même droit chez nos congrégations? Est-ce que ces associations se dissolvent? Jamais. Est-ce que leur patrimoine se désagrège ou subit des diminutions? Au contraire. De 1850 à 1880 il s'est accru de 380 millions [2], tous biens soustraits à la circulation ordinaire et par suite aux droits de mutation de toute nature [3]. Le procureur général Dupin ne s'y était pas « trompé : « Le droit de mutation dort pendant la durée de la société ordinaire, disait-il ; mais lorsque la société se liquide, il se réveille. Dans les sociétés civiles qui dissimulent des agrégations de cette espèce, jamais le droit de mutation ne se réveille ; il dormira toujours puisque la société s'est assurée la perennité. » (J. O. 10 décembre 1880 p. 12,155). Telles sont les diverses considérations sur lesquelles peut s'asseoir fort solidement la nouvelle législation.

[1] Naquet, II, p. 447.

[2] En 1880, les Congrégations religieuses possédaient 700 millions.

[3] *J. Of.* du 10 déc. 1880, p. 12150.

Il semblerait, d'après le raisonnement qui précède que les sociétés civiles se trouvent *indistinctement* frappées. Mais il n'en est rien. Une phrase du rapporteur de la loi, indique clairement, que la taxe nouvelle n'a eu en vue que les *congrégations non autorisées* que les décrets du 29 mars précédent, avaient également seules frappées. « Ce ne sont pas, dit-il, « les congrégations autorisées qui sont atteintes par l'art. 11, « je veux bien le reconnaître, » (J. O. du 10 décembre 1880, p. 12155.) Ce point ne fait aucun doute puisque l'administration de l'Enregistrement le reproduit dans son instruction 2651 n° 41 et 42 : « La première condition y est-il dit, pour « l'application du droit d'accroissement, est qu'il s'agisse *d'une* « *société ou d'une association*, ce qui exclut tous les contrats « créant entre les parties un simple état d'indivision. La deu- « xième c'est que les associés aient sur le fond commun un « droit personnel qui les appelle au partage des biens ; d'où « il suit que les associations dans lesquelles ce droit personnel « n'existe pas ne peuvent donner ouverture à l'accroissement « puisque cet accroissement n'a plus d'objet : tel est le cas « notamment des congrégations *religieuses reconnues*... ; les « membres qui cessent de faire partie de l'association ne trans- « mettent rien à ceux qui restent. L'accroissement ne s'opère « pas. » Nous ne pensons pas toutefois que l'on ait voulu dire par là que ces *congrégations reconnues* frappées *avant la loi de* 1880 *du droit du* 50^{ces} 0/0 sur la part sociale réversée, échappaient *à tout* droit de mutation, en vertu de la nouvelle loi qui ne pouvait les exonérer que de l'impôt établi par l'art. 4.

Nous devons retenir de cette loi deux choses : 1° la distinction des sociétés ou congrégations *reconnues* et celles *non reconnues*, qui nous a toujours guidés précédemment, dans le

cours de cette étude, parce qu'elle joue un grand rôle sous la législation qui a suivi la loi : 2° La même distinction ne doit pas être faite en ce qui concerne l'impôt de 3 0/0 sur le revenu des valeurs mobilières établi par la loi de 1872 et étendu par l'art. 3 de la loi du 28 décembre 1880 à toutes les sociétés civiles. La base de cet impôt, en effet, est le revenu distribué ou susceptible de l'être et il n'est pas utile, pour qu'il y ait lieu de le percevoir, qu'il se présente une mutation. «... Les dispositions de la loi de 1872, dit l'art. 3, s'appli-« quent aux *associations reconnues*, et aux sociétés ou asso-« ciations même de fait existant entre tous ou quelques-uns « des membres des associations reconnues ou *non reconnues* » (Instruction 2651, n° 1). Cette remarque a aussi son importance pour les développements qui suivent[1].

Loi du 29 décembre 1884.

Les congrégations ont éludé l'un et l'autre droit établis par la loi de 1880. L'impôt dû par toutes les communautés qui, d'après les évaluations budgétaires devait rendre 4 millions 1/2 n'a rapporté au trésor que 263 mille francs en totalité. Elles ont éludé le *droit d'accroissement* en biffant de leurs statuts la clause d'adjonction[2]; elles ont *éludé le* 3 0/0 en constatant dans les délibérations des assemblées *la distribution de produits ou revenus*,[3] alors que les art. 3 et 4 ne frap-

[1] Etant donné que le droit exigible est un droit de donation supérieur au droit de cession de part à titre onéreux, il fallait prévenir la fraude susceptible d'être concertée au moyen de *cessions antérieures d'associé*. C'est pour éviter ce résultat que la loi les déclare « non opposables à l'Administration » dans la seconde partie de l'art. 4, étranger à la question l'exigibilité du droit établi auquel elle sert seulement de sanction.

[2] Instruction 2712.

[3] *Loco citato.*

paient que les congrégations ayant *inséré la clause d'adjonction* et que les sociétés « dans lesquelles les produits ne *doi-* « *vent pas être distribués en tout ou en partie entre leurs* « *membres.* » Ce sont ces abus que signale en 1884 le rapporteur de la loi du Budget où se trouve insérée à cet égard une disposition spéciale, art. 9, loi du 29 décembre 1884. « Les impôts établis par les art. 3 et 4 de la loi de finance du « 28 décembre 1880 seront payés par toutes les congrégations, « communautés et associations religieuses, autorisées ou non « autorisées et par toutes les sociétés ou associations désignées « dans cette loi, dont l'objet n'est pas de distribuer leurs pro- « duits en tout ou en partie entre leurs membres. »

Quelle est la portée de cette disposition ? La question est encore à cette heure vivement controversée. Nous ne connaissons que peu de documents qui en aient donné l'explication [1].

1re Opinion. — Selon les uns, la loi de 1884 aurait une portée plus large que celle de 1880 à laquelle elle se réfère. « En « disposant, dit l'instruction du 3 juin 1885 n° 2712, dans sa « partie relative au droit d'accroissement, que les impôts éta- « blis par les art. 3 et 4 de la loi du 28 décembre 1880 se- « raient payés par toutes les congrégations religieuses auto- « risées ou non, le législateur a soumis au droit, sans condi- « tion, tous les accroissements qui s'opèrent dans les sociétés « religieuses par suite du décès ou de la retraite d'un associé. « L'exigibilité de droit d'accroissement en ce qui concerne les « congrégations religieuses est donc *désormais indépendant* « *de l'existence des clauses d'adjonction et de réversion.* Le « droit de mutation est acquis au Trésor par cela seul qu'un « membre de l'association cesse d'en faire partie qu'il s'agisse

[1] Voir de Lacoste Lareymondie, Manuel des Congrégations, p. 77.

« de son décès ou de sa retraite volontaire. Il atteint toutes les « congrégations sans exceptions, celles qui sont *autorisées* « comme celles qui *ne le sont pas ;* celles qui ont emprunté la « forme de sociétés ordinaires comme celles qui ne sont pas « constituées en sociétés. »

2° Opinion. — Dans un opinion contraire on soutient que : *les congrégations autorisées* ne peuvent, quoi qu'on dise, être frappées par la loi nouvelle, pas plus qu'elles ne l'étaient par celle de 1880. Dans les congrégations autorisées en effet, il n'y a jamais accroissement au profit des membres de la congrégation. L'accroissement suppose la propriété ; or, les membres des congrégations autorisées n'ont aucun droit sur l'avoir de la congrégation qui forme une personne civile à part. Le décès ou la retraite d'un membre de la congrégation ne modifie, en rien, la situation des autres ; aucun d'eux n'avait rien, la mort de l'un ajoute zéro à zéro. Il ne peut être question d'accroissement, c'est indiscutable. C'est absolument « comme si l'on sou- « tenait que le décès d'un habitant d'une commune produit ac- « croissement au profit des autres habitants dans les propriétés « communales et donne ouverture à un droit de mutation. »

« Quant aux congrégations non autorisées il ne saurait non « plus être question du droit d'accroissement, mais pour une « autre raison. Quand la loi ne confère pas à un être de raison « l'existence civile, il n'existe ni naturellement ni civilement, « Les individus liés par les mêmes vœux ne sont pas même « en réalité des congrégations non autorisées, ce sont de sim- « ples individus ; leurs biens sont des biens individuels sou- « mis aux règles qui régissent la propriété individuelle. Si « l'un meurt, ses héritiers ou légataires payeront le droit, mais « la loi de 1884 est hors de cause. Toutefois si le bien a plu-

« sieurs *titulaires associés ensemble* les mutations se paye-
« ront selon les principes établis pour les sociétés conformé-
« ment aux dispositions de la loi du 28 décembre 1880 ; mais
« en aucun cas on ne pourra *rien demander à l'être moral*
« qui n'a pas l'existence légale. Les membres des congréga-
« tions non autorisées n'ont donc aucune déclaration spéciale
« à faire au décès d'un membre non propriétaire. »

Tels sont en substance les moyens de défense de la Régie et des communautés dans l'immense procès qui est ouvert pour le recouvrement du droit d'accroissement. La Régie veut assujettir toutes les congrégations reconnues ou non à la taxe établie par l'art. 4 de la loi de 1880 ; les congrégations n'entendent pas plus la payer quand elles ne sont pas que quand elles sont autorisées[1]. Ces volontés sont également trop absolues.

Demandons-nous, à l'aide des principes précédemment établis, juridiquement et indépendamment d'intérêts fiscaux ou congréganistes quelle peut-être la portée de l'art. 9.

Le texte en lui-même est fort obscur et se prête facilement à deux interprétations différentes : *D'abord*, on peut soutenir que le 1^er^ membre de phrase, « les impôts établis par les art. 3 et 4 de la loi de finances de 1880 » gouverne sans dis-

[1] Consultation de M. Théry, *Journ. l'Univers* du 28 sept. 1885. — « Si le bien a plusieurs titulaires associés ensemble, ajoute-t-on toutefois, les mutations se paieront suivant les principes établis pour les sociétés. » Cette concession qui est de toute évidence ne change rien à la doctrine des congrégations en ce qui concerne les biens individuels indivis des membres agglomérés et qui ont servi à grouper les religieux. N'étant pas, dans cette opinion, des associés, en l'absence d'un contrat de société, ils échapperaient au droit de mutation comme il a été dit plus haut, (2^e^ opinion.) Ce tempérament octroyé par le 2^e^ système paraît laisser intact le principe de la non exigibilité des droits que l'on proclame même pour les congrégations non autorisées formées sans contrat établissant une société.

tinction et *in globo* les deux impôts (3 0/0 et droit d'accroissement), de sorte que l'analyse découvrirait ces deux propositions : 1re *proposition*, le 3 0/0 sera payé 1° par toutes les congrégations, reconnues ou non — ce qui résultait déjà de la loi de 1880 d'après l'instruction de la Régie de 1881 — ; 2° par celles qui distribuent comme par celles qui ne distribuent pas de produits. 2e *proposition*, la taxe d'accroissement sera payée par toutes les associations qu'elles soient ou non autorisées. C'est là le sentiment de l'administration de l'Enregistrement. *Ensuite* on peut penser que le 1er *membre* de phrase gouverne les deux impôts *distributivement* en se référant successivement aussi aux deux textes de la loi de 1880. De sorte qu'il faudrait lire : 1re *proposition*, le 3 0/0 sera payé par les congrégations autorisées ou non, admettant ou n'admettant pas de distribution de revenu. L'art. 3 de la loi de 1880 parlait des congrégations reconnues ou non, c'est pourquoi l'art. 9 vise cet article d'une façon précise en rappelant les expressions qui s'y trouvent, de sorte que les mots « autori- « sées ou non autorisées » se réfèreraient *non au droit d'accroissement*, mais seulement à la taxe sur le revenu. Le même art. 3 parlait de distribution de bénéfices, c'est encore pour cela que l'art. 9 rappelle ces expressions pour abroger la distinction faite en 1880. 2e *proposition*, le droit d'accroissement sera payé par toutes les congrégations etc... selon l'art. 4 de la loi de 1880. Mais les mots « *autorisées ou non* » qui ne se trouvent pas dans ce dernier article visé, n'ont pu avoir trait dans l'art. 9, au droit d'accroissement. Qui vise l'article, vise ce qu'il contient, or ils ne se trouvent pas écrits dans l'art. 4.

Ces deux façons de lire le texte sont également admissibles

et également exactes en ce sens que, pour nous, l'art. 9 ne contenant rien que de confus et d'amphibologique ; on y trouve à peu près tout ce que l'on veut. Quel que soit le résultat de l'analyse *grammaticale* de ce texte, nous n'y ajoutons pas la même portée qu'à l'interprétation tirée de la *coordination logique des principes* et de l'*intention du législateur*. Les lois, en effet, sont l'expression de sa volonté, comme les conventions sont l'expression de la volonté des parties contractantes (C. Cass. Req. rej. 25 novembre 1857, S. 58 1, 289). Puisque le rapprochement du texte à interpréter avec les autres dispositions légales relatives à la même matière ne donne aucun résultat, nous devons rechercher librement l'esprit de la loi « *ratio legis* » dans le *Droit antérieur* et dans les *travaux préparatoires*.

Nous avons fait jusqu'ici une distinction fondamentale pour l'application du droit de mutation sur les accroissements dans les sociétés, entre les associations *personnes morales* et celles *qui ne le sont pas*. C'est la cheville ouvrière des développements qui précèdent. La loi de 1880 l'a respectée et a exempté fort logiquement du droit de mutation, d'après la nature des biens transmis, les accroissements dans les congrégations *autorisées*. Le législateur de 1884 a-t-il eu la pensée de rompre avec ces errements ? qu'il ait entendu frapper *directement* et *nommément les congrégations religieuses* visées par une prétérition inutile du Sénat en 1880, cela est hors de doute. « Il n'y a qu'un moyen, disait le Rapporteur de « 1884, pour assujettir les associations religieuses au droit « commun, c'est de les appeler par leur nom et d'inscrire dans « la loi de 1884 ce que le législateur de 1880 avait inscrit « dans la sienne d'abord et que le Sénat a cru devoir suppri-

mer. (J. Of. du 21 décembre 1884, p. 2993). Qu'il ait entendu déjouer à son tour les ruses des associations qui, pour ne pas se trouver sous le coup des art. 3 et 4, auraient d'une part constaté des distributions de bénéfices, bien qu'il n'en fût pas fait et d'autre part biffé des statuts *la clause d'adjonction* alors, qu'en fait, de nouveaux membres entraient dans la communauté, cela ne fait aucun doute. La machine à percevoir l'impôt est un filet dont les mailles peuvent se resserrer. « Il est constant, en fait, disait M. Dauphin au Sénat (J. O. 25 « décembre 1884 p. 1969), qu'une partie d'entre les congréga- « tions est parvenue à se soustraire à la loi commune par des « combinaisons dans leurs statuts et dans les actes de leur « administration. Il s'agit dans l'art. 9 de les empêcher de « se créer une situation particulière. »

Mais que le législateur ait entendu abolir désormais toute distinction devant l'impôt d'accroissement entre les deux ordres de congrégations, alors que les décrets de 1880 n'avaient frappé que celles qui se cachaient aux lois, cela est plus douteux, du moins juridiquement parlant.

1° D'abord, comme on l'a dit, le droit d'accroissement est un droit de *mutation* qui suppose nécessairement une *mutation* assurément inexistante pour les biens meubles et immeubles des associations reconnues, car ces biens ne peuvent passer de la tête du décédé où ils n'ont pu reposer, sur la tête des survivants où ils ne peuvent résider. C'est ce qu'avait reconnu la loi de 1880 d'après l'interprétation même de l'Instruction du 20 juin 1881 n° 2651. Sans doute il était perçu un droit de cession que l'on avait assimilé aux cessions d'actions commerciales, *même dans les congrégations personnes morales* et cela avant la nouvelle législation. Mais cet impôt

portait *non* sur les biens considérés *d'après leur nature* comme celui de la loi de 1880, *mais* sur un *droit mobilier en vertu* de l'art. 529. Il se trouvait parfaitement compatible avec l'existence de la propriété de l'être moral, ce qui n'existerait plus avec le système adopté par l'Administration, lequel abolirait tacitement le droit mobilier.

2° Les débats n'ont pas manqué, il est vrai, à certains moments d'une certaine confusion. On est venu à parler devant le Sénat des sociétés de charité, le jour où la loi est revenue pour la dernière fois devant cette assemblée. M. Chesnelong s'étant placé sur ce terrain, l'attendrissement général qui s'en est suivi en ce qui concerne notamment les Petites Sœurs des pauvres, a détourné le législateur de son œuvre et fait oublier le droit d'accroissement. Toutefois le 2 décembre 1884, un député fit remarquer à la Chambre que l'art. 4 ne serait jamais applicable aux associations autorisées, malgré l'art. 13 du projet de la loi nouvelle[1], par la raison très simple que les membres de ces associations n'ont jamais de propriétés personnelles ? sauf si des membres avaient entre eux formé un groupe pour l'acquisition indivise d'immeubles dont ils seraient copropriétaires et au sujet desquels ils auraient stipulé la clause d'accroissement (pacte tontinier). Dans ce dernier cas, chacun aurait un droit personnel qui l'appelle au partage, et le droit de mutation serait dû. En réunissant, dit-il, « dans un même article, « les articles 3 et 4 de la loi de 1880 on les fait s'appliquer « aux congrégations autorisées ou non, on dit, quant à l'art. « 4 une chose qui n'est pas réalisable. » En lui répondant, M. Dauphin a déclaré formellement dans son discours, que « si l'art. 9 a pour objet d'assurer vis à vis des coacquéreurs,

[1] L'art. 9 actuel.

« la perception des impôts autorisés par les art. 3 et 4 de la « loi de 1880, la rédaction que l'on proposait *ne changeait* » *rien aux dispositions générales* de la loi précédente. Nous « reprenons, dit-il, son texte en *l'abrégeant, en le simplifiant.*» (J. Of. du 21 décembre 1884 p. 2993). S'il en est ainsi, et l'on ne peut en douter d'après les paroles du rapporteur, on n'avait point l'intention de changer la *distinction devant l'impôt* que la loi de 1880 avait consacrée, selon l'interprétation de la Régie, entre les deux catégories de congrégations. Quant au maintien du droit de mutation à titre gratuit que nous avions justifié à l'aide de la clause d'adjonction, elle paraîtrait illogique dans le nouveau texte qui ne se préoccupe plus de l'existence ou de la non existence de cette clause, si l'on ne se souvenait que pour n'être pas stipulée *expressément* cette convention est *inhérente* à tous les groupements de religieux parce qu'elle constitue l'âme de leur pérennité. Dès lors, la loi fiscale, se préoccupant moins des points de savoir si la transmission a été annoncée ou prévue dans un contrat préalable, que de l'existence d'une *mutation effective* s'opérant au jour du décès des membres de la communauté, frappe la mutation alors même qu'elle serait le résultat d'une convention verbale, (Loi de 27 an IX, et du 27 août 1871. art. 14 Instruction 2447, § 5). En cela, nous ne voyons rien d'antijuridique.

3° Enfin l'extension du droit d'accroissement de la loi de 1880 aux sociétés civiles autorisées et reconnues personnes morales à l'égal de tout établissement d'utilité publique, ne viendrait-elle pas se heurter au principe fiscal *non bis in idem* ? Ces corps publics payant déjà l'impôt de *main-morte* destiné à remplacer les droits de mutation qui échappent au Trésor en raison de l'immobilisation de la propriété dans ces corporations, la

taxe d'accroissement ne formerait-elle pas un double emploi ?

Ce point mérite d'être éclairci. Pour cela nous croyons devoir, avant d'apprécier la portée de l'objection, rechercher quelle est l'*origine* et la *base* du droit ou taxe de main-morte.

Son origine remonte à une institution fort connue du droit féodal, le *droit d'amortissement*, auquel de Laurière a consacré un traité fort intéressant. Elle se lie en quelque sorte à l'histoire du moyen âge qui fut selon l'expression de M. Troplong « une époque si prodigieuse d'association. » Les clercs, les moines, les communautés ecclésiastiques, de même que les mineurs, étaient regardés comme inhabiles à posséder un fief. Le service militaire était, en effet, la base et le principe de la détention des fiefs et ces personnes n'étaient pas présumées propres au combat : « *desiit esse miles sæculi qui factus est miles christi* [1]. » Mais les clercs ne tardèrent pas à secouer cette incapacité ; les ecclésiastiques trouvèrent le moyen de rester *milites Christi* en recevant des fiefs et en faisant acquitter le service militaire par des sergents. En dernier résultat, les chapitres, les monastères et les clercs acquirent en France d'immenses domaines en fiefs, envoyant à la guerre le nombre de vassaux qu'ils devaient fournir. On ne fut pas longtemps sans s'apercevoir que cette possession des fiefs par des corps ecclésiastiques, par des *gens de main-morte* [2] comme on les appela alors, était très préjudiciable aux seigneurs

[1] *Consuetudines feudales* du droit Lombard. Liv. II, titre XXI.

[2] La main est l'organe de la tradition (tradition *brevi manu*). La tradition étant un mode de transférer la propriété, la main morte désignait la transmission morte, c'est-à-dire l'absence de mutation. D'après le *Glossaire de Ducange*, V° *manus mortua*, il faut reléguer au rang des fables ce qui a été dit à cet égard des Seigneurs se faisant apporter la main coupée du cadavre du serf mainmortable comme le chasseur fait trophée d'une patte de gibier.

supérieurs en degré, car les corps, les communautés religieuses ne mourant pas et n'aliénant jamais, les biens qu'ils possédaient étaient hors du commerce. La conséquence était que tous les droits ou profits seigneuriaux de mutation se trouvaient à jamais éteints et amortis, dès que les biens étaient tombés dans le domaine de l'Eglise. « N'étant pas per-« mis au gens de main morte, dit de Laurière [1], de vendre, « échanger, donner ou autrement aliéner les héritages qui « leur appartiennent et d'ailleurs ne mourant point, les sei-« gneurs hauts justiciers se trouvent privés des droits de « déshérence, confiscation, quints, requints, reliefs, ra-« chats, lods et ventes etc. de sorte que pour compen-« ser cette perte ils se mirent à exiger des rétributions de » finance des communautés religieuses. » C'est donc dans l'organisation intime du régime féodal que se trouve la cause du droit d'amortissement comme c'est dans ce dernier que le droit actuel de main-morte prend sa source. Il ne faut pas chercher ce droit, quoi qu'en aient dit certains auteurs, dans les institutions des Empereurs romains qui n'avaient garde d'inventer pareil impôt étant « tous pontifes et considérant les biens des communautés comme chose sacrée [2]. »

Les Eglises et les ecclésiastiques ne voulurent pas se soumettre à cet impôt. Alors on les obligea à mettre en main laie (laïque) c'est-à-dire hors de leur main, les biens qu'ils avaient acquis, ou bien de payer deux années de revenu. Ce fut là le taux du droit d'amortissement qui finit dès le 15e ou le 16e siècle par devenir *régalien*. Bien que de Laurière considère, en jurisconsulte éclairé, ce droit comme le plus juste de la couronne et que

[1] Droit d'amortissement, p. 3.
[2] De Laurière, p. 19.

tous les auteurs l'approuvent à cet égard, les gens de main-morte, nous dit-il, ne se firent pas faute « de soutenir par quatre raisons tirées de Bacquet (traité du Droit de nouveaux acquêts ch. 29) qu'ils ne devaient rien [1]. » Les clercs remontaient même volontiers jusqu'au *Digeste* pour établir leur défense et arriver à s'exonérer d'un droit qu'ils n'ont d'ailleurs, d'après les auteurs du temps, jamais payé de bon gré, témoin les édits et les arrêts fréquents rendus sur la matière. La Révolution les servit en ce sens qu'elle les en délivra.

La base et les motifs du droit de main-morte se trouvaient, comme dans le droit féodal, dans une sorte de rétablissement d'égalité devant l'impôt des biens soustraits à la circulation ordinaire. L'art. 1[er] de la loi du premier janvier 1849 qui l'a créé dans le droit moderne porte : « Il sera établi à partir du « 1[er] janvier 1849 sur les biens immeubles passibles de la « contribution foncière appartenant aux départements, com- « munes, hospices, séminaires, fabriques, congrégations reli- « gieuses, consistoires, établissements de charité, bureaux de « bienfaisance, sociétés anonymes, et tous établissements pu- « bliés légalement autorisés, une taxe annuelle représentative « des droits de transmission entre vifs et par décès. Cette taxe « sera calculée à raison de 0 fr. 62 c. 1/2 (aujourd'hui 0 fr. « 87 c.) pour franc du principal de la contribution foncière. » La loi frappe de la taxe les congrégations reconnues seulement, en leur qualité d'établissements d'utilité publique ; elle n'atteint évidemment pas celles qui ne sont pas personnes morales. Etant donné que les biens des particuliers successivement transmis par acte entre-vifs et par décès, donnent lieu,

[1] De Laurière, p. 180.

à chaque transmisssion, à un nouveau droit proportionnel d'enregistreme' t qui atteint tous ces biens par période approximative de 20 à 25 ans, tandis que les propriétés des établissements religieux notamment, placés hors du commerce, aliènent rarement et ne meurent jamais, il a paru juste de rétablir l'équilibre et de dédommager l'Etat de la privation des droits de mutation. Tel est bien le but de la loi de 1849, tel qu'il ressort de l'exposé des motifs.

Quand on discutait devant la Chambre en 1880 sur le point de savoir quelles congrégations seraient atteintes par le droit de mutation, à titre gratuit sur les accroissements ou réversions entre les membres des associations, un député observa à cet égard que « la commission ajoutait des droits nouveaux, « en ce qui concerne les communautés reconnues, à la taxe de « main morte, laquelle a précisément pour but de remplacer « les droits de transmission par décès et entre vifs ; il fit re- « marquer que l'on modifiait ainsi indirectement la nature de « la taxe de main-morte et qu'on y superposait la taxe même « qu'elle était destinée à remplacer, qu'on violait en un mot « l'adage *non bis in idem.* » (J. O. 10 décembre 1880, 12145.)

L'administration de l'Enregistrement, nous l'avons vu, tint compte de l'observation, en mettant à l'écart les congrégations reconnues dans sa circulaire du 20 juin 1881 n° 2651. Elle ne faisait là que se mettre d'accord avec l'éminent auteur qui, dès 1859, écrivait dans un article déjà cité : « Les socié- « tés corporatives qui constituent un être moral sont assujet- « ties par la loi du 20 février 1849 à une taxe annuelle repré- « sentant les droits de mutation par décès. Toutes les fois que « cette taxe est acquittée, on ne doit pas hésiter à refuser la

« perception du droit proportionnel don du décès de chaque « associé[1]. »

Il faudrait donc supposer que le législateur de 1884 a perdu de vue cette distinction fondamentale qui ne permet pas juridiquement que l'on assimile les deux catégories de sociétés, et que cependant, il n'aurait pas fait connaître cette grave innovation.

L'Administration peut, il est vrai, objecter à ce système qui découle naturellement des principes par nous posés dès le début de cette étude, que l'argument tiré de l'adage *non bis in idem*, s'écroule devant cette considération, à savoir que le double emploi a été consommé par le législateur lui-même[2]. La loi du 23 juin 1857 a établi en effet une taxe par abonnement de transmission sur les cessions de titre ou promesse d'action dans une société, compagnie ou entreprise quelconque, financière ou industrielle (art. 6). En présence de la taxe de main-morte, il y a là, peut-on dire, une superposition de droit, de mutation. Nous ne sommes pas de cet avis. Les impôts de 1849 et de 1857 ont deux bases différentes, deux assiettes que l'on ne peut confondre. Le 1[er] vise les transmissions *d'immeubles* seulement, et le second les transferts de *parts d'intérêts* ayant le caractère *mobilier* en vertu de l'art. 529 C. C. (Jugement du tribunal de Carcassonne du 10 janvier 1860 ; avis du Conseil d'Etat du 2 juillet 1870). « Considérant que « si les actions de la Compagnie anonyme des Forges de Saint-« Etienne sont soumises à des droits de transfert, ces droits « qui frappent les actions de toute société ou entreprises « quelconques, ne sauraient être considérés comme faisant

[1] Revue Critique, 1859. Demante.

[2] Demasure, Traité du Régime fiscal des Sociétés, p. 408 et suiv. (1884).

« double emploi avec la taxe à laquelle doivent être assujet-
« ties les propriétés immobilières possédées par des sociétés
« anonymes, par suite que c'est à tort, que le Conseil de Pré-
« fecture de l'Isère a accordé décharge du montant de la taxe
« représentative des droits de transmission entre vifs et par
« décès, à laquelle la Compagnie des Forges avait été assujet-
« tie en 1869 sur le rôle de sa commune... »

La Régie peut-elle dire enfin subsidiairement, faisant abstraction de l'instruction 2645, que l'art. 4 de la loi de 1880 portant *in fine* « la liquidation et le payement des droits auront « lieu dans la forme, dans les délais et sous les peines établies « pour les *transmissions d'immeubles*, » on doit considérer le droit d'accroissement comme une modification de la taxe foncière de main-morte dont il ne serait que la continuation et qu'à ce titre il atteint les communautés formant un corps moral? Il en pourrait être ainsi si l'impôt d'accroissement ne portait, comme la taxe de main-morte, *que sur les immeubles*, et d'autre part si cette dernière ne continuait pas à être perçue par l'Administration des contributions directes.

M. Brisson en 1880 demandait bien, en effet, à la commission du budget, de frapper les biens des congrégations d'une taxe de main-morte, d'un double droit, donnant ainsi au fisc un profit assuré; mais cette proposition fut rejetée. C'était à tort selon nous. Elle aurait pu être reprise par le législateur de 1884 qui n'avait plus à se préoccuper des associations non reconnues atteintes par la loi précédente. Il n'avait qu'à élever, en ce qui concerne les associations reconnues, la taxe foncière de main-morte fixée à 62 c. 1/2 seulement par la loi de 1849, et déjà portée à 87 centimes par la loi du 30 mars 1872, de façon à obtenir un produit équivalent à celui que

promettait le droit sur l'accroissement. Son œuvre eût été plus logique, plus régulière, plus conforme aux principes traditionnels du droit fiscal et aussi avantageuse au Trésor qui ne peut trop compter sur les droits de transmissions des biens *meubles* en raison de leur nature fugitive ; elle eut évité enfin de grands embarras aux percepteurs de l'impôt.

CHAPITRE III

RÉVERSIONS DE RENTES VIAGÈRES ENTRE ÉPOUX

Les clauses de réversions qui portent sur les *rentes viagères*, à la différence de celles ayant trait à la propriété, n'interviennent guère qu'entre époux. Chacun sait que la réversibilité de rentes est depuis longtemps l'une des questions les plus agitées du droit. Son importance se manifeste à plusieurs égards car elle touche autant au droit civil, et notamment aux principes du contrat de mariage, qu'aux dispositions de la loi de frimaire an VII. Son étude a donné de plus naissance à trois grandes controverses dont la première portant sur la nature de la clause nous retiendra fort peu parce qu'elle est le pendant de celle déjà développée à la section 2 du chapitre I^er^.

Qu'entend-on par clause de réversibilité de rente viagère ? C'est celle par laquelle deux époux s'étant créé, moyennant l'aliénation d'un capital faite pendant le mariage, une pension viagère, stipulent que la rente sera reversée pour tout ou partie sur la tête du survivant d'eux.

Nous raisonnerons toujours comme si nous avions affaire à deux époux communs en biens, parce que c'est sous le régime de la communauté que notre clause a fait surtout surgir des difficultés.

Quelle est la nature de ce contrat? Quelle en est la valeur? quelles en sont les conséquences en droit fiscal?

Quant à la nature on peut poser en principe ici qu'elle se déterminera facilement d'après l'intention des parties résultant soit des circonstances soit des termes de l'acte. C'est une question de fait, comme le montrent assez les nombreux documents de jurisprudence relatifs à notre sujet. Le contrat sera à *titre onéreux* quand il contiendra des avantages à peu près égaux pour chaque époux et que chaque avantage sera compensé par un sacrifice égal et réciproque. C'est ce qui arrivera quand l'aliénation qui a procuré la rente réversible portera sur des biens de communauté. Le contrat sera au contraire à *titre gratuit* quand l'un des époux fera seul un sacrifice d'intérêt, l'autre profitant de la rente au décès du premier sans n'avoir jamais fourni la plus petite portion de son patrimoine ou après ne s'être dessaisi que d'une quotité insuffisante pour lui donner droit à la totalité de la pension. Cela arrivera quand, aliénant un de ses propres, l'un des époux consent à la réversion de la rente qui forme le prix de l'aliénation, au profit du survivant ou quand, aliénant un bien commun, il résulte de l'intention des parties qu'en stipulant la réversibilité de la totalité de la rente sur le survivant, elles ont entendu le gratifier.

§ I^er^. — *Valeur et effet de la clause devant la loi civile.*

I^re^ *Hypothèse. — Le contrat est à titre gratuit.*

N'ayant pas eu d'enfants de leur union et n'ayant que des héritiers collatéraux fort éloignés, deux époux se disent ceci : « Nous avons, dans nos biens communs, des immeubles dont

« les revenus annuels sont insuffisants à subvenir à nos besoins, « désormais croissants en raison de l'âge. Ne pourrions-nous « pas les aliéner moyennant un capital auquel nous ferions « produire un revenu plus considérable, fusse même à fonds « perdus? En cela non seulement nous pouvons améliorer no- « tre position commune pendant la communauté, mais après « elle, lorsque, par le décès de l'un de nous, l'autre sera ré- « duit aux douleurs comme aux nécessités de la solitude et « de la vieillesse, nous pouvons, dans le même contrat, amé- « liorer aussi la sienne en stipulant la réversibilité de la part « du prémourant sur celle du survivant. » Les conjoints entendent évidemment par là que leurs héritiers n'aient aucune portion de la vente et en soient bien et dûment privés. Cette pensée d'exhérédation des collatéraux renferme en même temps une pensée de libéralité au profit du conjoint, laquelle se trahira presque toujours dans l'acte ou dans les circonstances qui l'ont accompagné.

Il y a là, outre la disposition principale contenant aliénation, comme une véritable donation. Chacun des époux est donateur de sa part dans la rente viagère en faveur de son conjoint et sous cette condition suspensive qu'il lui survivra. Chacun des survivants, si l'on veut, a *stipulé au profit de son conjoint*, quant à la portion de rente correspondant aux biens aliénés de l'autre. Cette stipulation est la condition d'une aliénation faite à autrui. C'est le cas prévu par l'art. 1121. C. C.

Mais alors se dressent, au point de vue de la validité de la clause, les objections faites précédemment au sujet de la réversion *non de rente mais de propriété* entre conjoints.

Toutefois l'art. 1395 paraît devoir être mis hors de cause. Il s'agit ici par hypothèse d'une donation, et nous ne pensons

pas que l'on puisse songer à appliquer cet article qui concerne, semble-t-il, les *contrats à titre onéreux*. S'il est défendu, en effet, de porter atteinte aux conventions matrimoniales par des conventions nouvelles, des contrats intervenant entre les époux postérieurement au mariage, ce n'est pas, comme l'avait pensé Toullier (voir page 16), uniquement pour enlever aux époux le moyen de rendre leurs donations réciproques irrévocables contrairement à l'art. 1096. Il y a une question de *fixité* du contrat de mariage et de *crédit* des époux. On vise donc moins les donations que les contrats à titre onéreux. Cela se comprend, on est armé contre les donations entre époux grâce aux principes de la réserve et de la réduction. (Cour de Cassation, 16 décembre 1867 D. P. 1868, 1, 270). Reste l'art. 1097 lequel, nous l'avons admis, suffisait à annuler la réversion de *propriété* insérée dans un même acte par les époux. Quel sera son effet relativement à la réversion de rente viagère? Il sera nul selon nous, contrecarré qu'il est par un article qui semble avoir été placé tout exprès au titre de contrats aléatoires pour sauver la clause que nous étudions. En effet, aux termes de l'art. 1973 qui s'applique directement à notre hypothèse, « *la rente viagère constituée au profit de « celui qui n'en a pas fourni le prix n'est pas assujettie aux règles des donations.* » La loi, en s'exprimant ainsi, n'a pas voulu seulement parler des formes extérieures, de la façon dont l'acte doit être rédigé, mais bien aussi des règles, des conditions attachées à l'existence de la donation. Le pluriel employé par le législateur (les formes) semble ne laisser aucun doute à cet égard, et, quand la fin de l'article nous dit : « sauf les cas de réduction ou de nullité énoncés dans « l'art. 1970, » il n'y a plus d'hésitation à penser qu'il s'agit

d'une mesure protectrice contre les règles prohibitives mêmes de fond qui sont si fréquentes précisément en matière de donations entre époux. Or, quels sont les cas dans lesquels la constitution de rente viagère au profit d'autrui est assujettie aux règles des donations ? L'art. 1970 en compte deux : 1° le cas où la rente viagère ainsi constituée excède la quotité disponible et 2° lorsqu'elle est créée au profit d'un incapable. Qu'en conclure, si ce n'est que *hors ces deux cas*, la constitution de rente viagère au profit d'autrui est tacitement *soustraite* aux règles rigoureuses qui gouvernent spécialement les donations entre époux et, par conséquent, qu'elle échappe notamment à l'art. 1097 [1] ? Et maintenant, qu'avons-nous besoin, pour valider notre clause, de dire que l'art. 1097 ne pouvait jamais s'appliquer à la libéralité faite accessoirement à un autre contrat parce qu'il régit les libéralités faites d'une façon principale et indépendante ? Nous n'avions pas trouvé cet argument suffisant pour couvrir les réversions de propriété stipulée entre époux accessoirement à un contrat à titre onéreux ; nous ne l'invoquerons pas plus ici. Qu'avons-nous besoin encore de recourir à la théorie qui consiste à aller chercher la validation de notre clause dans la disposition de l'art. 1121 [2] ? Le législateur, en plaçant cette dernière disposition au titre des obligations a-t-il donc eu en vue de déroger aux prohibitions des donations entre époux, matière spéciale ? (Paris, 25 mars 1844, D. P. 44, 1,510 ; 20 août 1862, S. 62.

[1] Bouniceau-Gesmon, Revue Pratique, 1866, XXI. — Toutefois, si le contrat de constitution de rente réversible n'est pas, quant à sa validité extrinsèque, soumis aux formalités des donations, il ne faut pas hésiter selon nous à déclarer la libéralité résultant de la réversion révocable *ad nutum* pendant le mariage.

[2] Verdier, Revue Pratique, 1876, LXI, n° 55.

2,443.) L'art. 1973 nous suffit. Il est éminemment topique et spécial puisqu'il pose identiquement notre espèce. Or, il valide implicitement la clause de réversibilité.

En tous cas, et quelle que soit la solution qu'on donne, la question de récompense qui apparaîtra dans notre 2me hypothèse ne se pose pas ici. Il y a antipathie entre ces deux mots *donation* et *indemnité*. Cependant quand il y a aliénation non pas d'un bien commun, comme nous l'avons supposé jusqu'ici, mais d'un *propre*, durant le mariage, on peut dire que la question de récompense se présentera au moins en droit fiscal mais en sens inverse. C'est la communauté qui devra alors récompense à l'époux vendeur à raison des arrérages qu'elle a perçus s'ils représentaient plus que le revenu de la valeur des fonds aliénés. Req. 1er avr. 1868. D. P. 681, 311.

II° *Hypothèse. — Le contrat est à titre onéreux.*

Les conjoints ont aliéné un bien commun moyennant une rente viagère réversible en totalité sur la tête du survivant. Ils ont voulu tenter les chances du sort sans chercher à s'avantager. On joue sur la vie comme sur toute autre éventualité. « Si chacun a entendu recevoir l'équivalent de ce qu'il a « donné, comment ne pas voir dans leur traité les signes vrai« ment caractéristiques et vraiment essentiels du contrat à ti« tre onéreux ? » (Mourlon, note sur l'arrêt de la Cour de Paris du 19 février 1874. D. 65.) Le contrat d'assurance sur la vie qui n'est point à titre gratuit d'après la jurisprudence et les auteurs, n'a pas d'autre fondement. Souvent — et cela se rencontre dans les espèces de diverses décisions judiciaires, — un testament laissé par l'époux prémourant montrera plus

clairement encore qu'il a agi sans pensée de libéralité en stipulant l'accroissement de rente.

Etant donné qu'il y a un contrat à titre onéreux, quel est l'effet de la clause? Il est un principe en matière de communauté, c'est que *tout ce qui est acquis à titre onéreux par l'époux tombe dans la communauté à titre de conquêt.*. Il en serait ainsi du prix de l'immeuble vendu s'il consistait en une somme d'argent, il n'en peut être autrement si le prix consiste en *arrérages de rente.*

Dans un système tout particulier (MM. Aubry et Rau 4me édition [1]), on soutient en conséquence que la clause de réversibilité *ne saurait avoir pour effet de soustraire cette rente à la communauté.* « Telle rente est conquêt de communauté, « disait Bourjon (Droit commun de la France [2].) » « Le survivant, dit Lebrun, rendra aux héritiers du prédécédé la moitié du revenu de chaque année à compter depuis le décès du prédécédé. (Traité de la communauté [3]. » « Après la mort de l'un des époux, disait Pothier [4], la rente devait être continuée pour 1/2 seulement au survivant et pour l'autre 1/2 aux héritiers du prédécédé. » Il ne saurait dépendre des époux, en dehors des conditions prescrites pour le remploi de créer des propres au profit de l'un d'eux. Or, pourquoi distinguer à cet égard entre l'acquisition d'une rente viagère et celle d'un immeuble? (Angers 6 mars 1844. S. 46. 2, 37. Nîmes, 21 fév. 1875.)

On le voit, dans ce système on arrive à détruire totalement

[1] Tome V, p. 284, note 9.
[2] Tome VIII, ch. 2, S. 4, D. 1, 155.
[3] L. 1, ch. 5, S. 2, D. 2, nº 17.
[4] Rente nº 242.

les effets de la clause de réversibilité en ce qu'elle attribue au survivant des époux plus que la portion lui revenant dans la rente comme dans tous les biens communs et tend par suite à porter atteinte au principe de l'*immutabilité des conventions matrimoniales*. M. Mourlon[1] distingue toutefois à cet égard selon que, d'après les termes du contrat, la rente est seulement constituée *sur la tête du survivant sans réduction*, auquel cas il se rallie à l'opinion de MM. Aubry et Rau, et selon qu'elle a été stipulée réversible *sur la tête et au profit du survivant* auquel cas il ne l'annule qu'autant que, d'après les circonstances, on ne peut se méprendre sur l'intention que les époux ont eue de déroger aux conventions matrimoniales, — par exemple s'ils ont transformé tout leur avoir commun en rente viagère pour éluder la loi du partage. (Arrêt de la C. de Paris du 19 janvier 1864. D. P. 65. 2. 73.)

Ce premier système doit être mis à part en ce sens qu'il annihile presque toujours les effets de la clause insérée par les parties ou plutôt *la considère comme non avenue*.

Deux autres systèmes concèdent aussi que la rente viagère acquise des deniers communs est conquêt de communauté, mais la clause qui l'attribue *par réversibilité au survivant la soustrait, dit-on, à la loi du partage*. Toutefois, ils se divisent ensuite sur la question de savoir s'il y a lieu à récompense à la communauté.

Premier système. — M. Troplong[2] voit dans la clause qui nous occupe un contrat à *titre onéreux ne constituant pas un profit pour le survivant susceptible de servir de cause à une récompense*. « Il y a situation d'égalité pour les deux con-

[1] Note sous l'arrêt du 19 février 1864.

[2] Cont. de mar, n° 1200, art. 1973, n° 254.

« joints, dit-il, qui oblige à respecter le pacte aléatoire fait par « la communauté elle-même dans un intérêt commun. L'avan- « tage est partagé. Chaque époux y est admis sous la condi- « tion de survie. L'égalité des chances le rend commun et réci- « proque, ainsi qu'il doit être dans un régime de communauté. « *Propter æqualem incertitudinem in æqualitate contractus « consistit....* » L'éminent auteur en conclut qu'il n'y a pas lieu à récompense, le profit étant réciproque quand on se place au jour du contrat, et se maintenant tel au jour de la réversibilité, parce que le survivant a payé en quelque sorte la rente qu'il recueille de la chance qu'avait son conjoint de l'obtenir. C'est le contrat « *do ut des.* » C'est ainsi que nous avons qualifié les réversions de propriété entre copropriétaires indivis dans nos premiers chapitres. La conséquence de ce système est que le survivant recueillera la rente sans devoir aucune indemnité à la communauté et qu'il touchera les arrérages sans bourse délier. Si c'était la femme, elle pourrait même renoncer impunément à la communauté. C. Cass. Req. 15 mai 1844. (D. P. 44. 2. 97). Rennes 3 janvier 1861. (§ 61. 2, 591). Besançon 23 mai 171 (I. 74. 2. 310). Bouniceau Gesmon, Revue pratique 1866 XXXI, p. 290.

Second système. — M. Pont[1] pose d'abord ce principe, c'est que la nécessité du partage ne peut être exclue par ce qu'il peut y avoir d'aléatoire dans la convention. Il est incertain par la convention si la rente reposera pour le tout sur la tête du mari ou sur celle de la femme ; voilà sur quoi porte l'alea. Mais cette incertitude écartée par l'événement du décès de l'un ou de l'autre des époux, restent les obligations du survivant relativement à la rente, lesquelles sont réglées par les prin-

[1] Sur l'art. 1973, n° 701.

cipes de la communauté. « Or, nous dit l'éminent magistrat, le moins contestable de ces principes, c'est *qu'aucun des époux ne peut retirer un profit personnel des biens de la communauté sans en devoir récompense.* » Il est également évident selon nous que s'il y a contrat à titre onéreux, les règles de la communauté entre époux, apportent un élément nouveau pour la détermination du caractère de la clause et de ses effets. L'art. 1437 nous dit en substance, ce que disait Pottier lui-même quand il posait dans son traité de la communauté le principe des récompenses : « *toutes les fois que l'un ou l'autre conjoint s'est enrichi aux dépens de la communauté, il lui en doit récompense.* » Or, ici oui ou non le survivant s'enrichit-il aux dépens de la communauté le jour où il touche la totalité des arrérages d'une rente dont un patrimoine différent a supporté le poids? La rente a-t-elle été oui ou non puisée dans la communauté? C'est la seule question que l'on doit se poser au point de vue de la récompense. La réponse est affirmative. Lebrun l'avait compris ainsi dans l'ancien droit, quand il dit : « Si le mari a donné à fonds perdu une somme ou un acquêt qu'il a tiré de la communauté moyennant rente viagère payable aux deux conjoints, et, après le décès de l'un d'eux, au survivant, — parce que le fonds n'est particulier à aucun des conjoints, mais est de la communauté, le survivant rendra aux héritiers du prédécédé la moitié des revenus de chaque année à compter du décès du prédécédé[1]. » Qu'est-ce à dire si ce n'est que le bénéficiaire de la rente n'était quitte envers la communauté que par le paiement d'une indemnité ?

Cette doctrine a été admise par la Cour de Cassation, tant

[1] Lebrun, Té de la Cé. Liv. I, ch. 5, 2, 17.

en matière civile qu'en matière fiscale. (C. Cass. Req. 16 décembre 1867. D. 68. 1. 270. Civ. Cass. 20 mai 1873 et 30 décembre 1873. D. P. 74. 1. 73 et 1. 363).

§ II. — *Régime fiscal.*

Les solutions que nous venons de donner sont d'un grand intérêt au point de vue de la perception du droit d'enregistrement, au sujet de laquelle les questions de réversibilité de rente se sont sûrement posée plus fréquemment qu'en matière civile pure.

Mettons à part le cas où, selon notre première hypothèse, il y aura intention manifeste de libéralité de la part des époux qui auront, au besoin, prononcé le mot « donation » dans le contrat. Quel que soit le sort de la disposition devant la loi civile, nous savons que le droit de mutation à titre gratuit (3 0/0) est inévitable au jour du décès du prémourant. L'Administration de l'Enregistrement ne se préoccupe pas de la validité des actes et, à cet égard, les investigations du Receveur ne dépassent pas la portée apparente des contrats [1]. Le droit fixe de donation éventuelle sera perçu au moment de l'enregistregistrement de l'acte de vente, (7 fr. 50 en princ[al].), sauf, — mais par rapport au droit proportionnel seulement, — dans le cas où la nullité de la clause de réversion au profit du survivant serait préalablement prononcée par les tribunaux. La décision judiciaire s'oppose à l'exigibilité du droit porportionnel (Evreux 16 février 1857 et Angers 10 juin 1864. 18130 J. N.).

En l'absence de libéralité résultant manifestement, soit des

[1] Cass. 8 août 1853, S. 53, 1, 637.

termes de l'acte, soit des circonstances extérieures, quel sort sera fait à la clause de réversibilité devant la loi d'impôt ?

Si, selon l'expression de M. Mourlon, la rente a été constituée *sur la tête* du survivant, *sans réduction*, de sorte que l'on n'ait eu l'intention que d'en fixer ainsi uniquement la durée, la rente ne pourra qu'être partagée entre l'époux survivant et les héritiers du prédécédé. Il n'y a pas réversibilité quant au profit. (C. d'Orléans, 28 décembre 1843. S. 44. 2. 98). Poitiers, 1er août 1872. Rev. not. 4151. Mais si elle a été stipulée *au profit* du survivant qu'on a voulu en faire bénéficier pour le tout, il faut voir là un des éléments du prix de vente, un mode de payement si l'on veut. Or, le prix tout entier, formant lui-même un des *éléments* de la vente, ne constitue pas une disposition indépendante au sens de l'art. 11 de la loi du 22 frimaire, an VII. La Cour de Cassation, après de nombreuses autres décisions de tribunaux et de cours, s'est prononcée définitivement en ce sens dans son arrêt du 15 mai 1866, qui rejette l'exigibilité du droit de mutation par décès. (D. P. 66. 1. 201). Il ne peut donc y avoir lieu à *aucun droit proportionnel particulier*.

Qu'on n'objecte pas que cette solution vient contrecarrer celle par nous donnée au sujet de la clause d'accroissement en cas d'acquisition d'immeubles en commun faite par deux conjoints. Nous avons décidé, avec la jurisprudence, que le droit de mutation à titre onéreux était dû sur la part accrue. Pourquoi n'en est-il pas de même à l'égard de la portion de rente qui accroît au survivant ? Les situations ne sont pas identiques. La part d'immeubles acquis que l'on a stipulée réversible, ne peut jamais être considérée comme un élément du prix et s'abriter sous la tutelle de l'art. 11 de la loi de frimaire pour échapper au droit pro-

portionnel. L'Administration a prescrit, en conséquence, aux agents, l'observation de l'arrêt de 1866, dans son instruction n° 2355 § 6, qui dit : « La vente faite par des époux de biens « dépendant de leur communauté, moyennant une rente via- « gère réversible sans aucune diminution sur la tête du sur- « vivant d'eux, ne présente pas les caractères juridiques « d'une donation éventuelle. Conséquemment, il n'est dû ni « droit fixe sur l'acte de vente, ni droit porportionnel de mu- « tation entre époux lors de l'événement du décès. » Selon nous, cette solution est trop générale et comporte la distinction de fait que nous avons indiquée ci-avant. Voilà pour le droit de mutation sur la réversibilité.

Quid pour la *récompense*? Elle est due, avons-nous dit, avec la jurisprudence[1]. La Régie qui perd le droit proportionnel dont nous venons de parler, le récupérera donc assez souvent à l'aide des droits exigibles sur la succession du prédécédé. En tombant dans la communauté la récompense grossit, en effet, à concurrence de moitié, l'émolument successoral du prémourant des époux et ses héritiers supporteront, en fait, le droit de transmission sur cette portion du capital de la rente ainsi englobée dans la masse.

Mais, pour faire figurer la récompense dans l'actif de la communauté, il faut en calculer le montant. Quel sera-t-il? Nouvelle difficulté.

§ III. — *Mode de calcul de la récompense.*

Les deux arrêts de 1873 n'ayant pas fait connaître à l'aide de quel procédé on évaluerait le montant de la récompense due par l'épouse bénéficiaire de la réversion, on s'est trouvé

[1] Arrêt de Cass. du 30 déc. 1873. (p. 256)

embarrassé, dans la pratique, soit pour la liquidation notoriale de la communauté, soit pour la perception des droits de succession sur l'émolument de l'hérédité du prédécédé recueilli par les héritiers ou légataires. La cour avait dit implicitement qu'il fallait rapporter à la communauté ce qu'on en avait tiré. Mais quelle valeur en est sortie ? On ne le saura qu'au jour du décès du crédit rentier survivant qui peut vivre plus ou moins longtemps et épuiser cette valeur en arrachant ainsi plus ou moins d'arrérages don le capital a été fourni par le patrimoine commun. L'Administration de l'Enregistrement dut donner une solution dès 1866. Dans sa circulaire déjà citée (n° 2 355 § 6) elle prescrit, *in fine* « de faire figurer comme indemnité dans « l'actif de communauté la valeur de la rente représentée, « aux termes de l'art. 14 n° 6 de la loi du 25 frimaire an VII, « par le *capital constitué*, à moins que l'indemnité n'ait été dé- « terminée par un partage ou tout autre acte équivalent anté- « rieur à la déclaration de la succession. » Bientôt des tribunaux s'avisèrent de faire l'évaluation conformément au n° 9 de l'art. 14 de la même loi, c'est-à-dire *au denier* 10 de la rente viagère ; de sorte que l'Administration préférant elle-même ce dernier système l'adopta dans une solution du 14 août 1879 (J. R. E. n° 21,193). En ce sens Mamers 27 février 1872 et sol du 25 septembre 1873.

D'autres tribunaux eurent l'idée d'évaluer la rente au moment de l'ouverture de la succession d'après les tarifs des compagnies *d'assurance sur la vie.* Melun 27 août 1868 (R. p. 2787). Le Tribunal d'Alençon ayant à se prononcer pour le cas où le survivant était lui-même décédé, jugea à coup sûr, en totalisant les arrérages payés depuis la dissolution de la communauté (3 juin 1870 3660. R. p.) Le Tribunal de

Villefranche, dans un jugement statuant dans le même sens condamna définitivement l'évaluation au denier 10 qu'il taxa d'arbitraire (23 août 1878 R. p. n° 5137).

Pour nous, nous pensons qu'il ne faut point chercher la solution de cette question dans la loi du 22 frimaire an VII. Les lois d'Enregistrement se modèlent sur le Droit Civil. Or, le problème qui nous occupe se pose d'abord aux parties appelées à liquider la communauté. Sans doute s'il s'agissait des droits de mutation par décès à payer par l'époux survivant au cas exceptionnel où la réversion constitue une libéralité, la doctrine de l'Administration basée sur la loi de frimaire serait exacte. Mais, pour déterminer le *quantum* de la récompense, les commentateurs de l'art. 1437 du Code Civil ont tracé des règles suffisantes pour qu'on doive s'y tenir.

Ce qui fait que l'on ne peut admettre qu'il est dû récompense *du capital constitué*, c'est que ce capital se compose d'abord du prix de la rente viagère à servir pendant la vie des conjoints et en second lieu du prix de la rente à servir au survivant après la mort du premier époux. Cette seconde rente seule constitue le profit recueilli par le survivant. Donc lors même que la récompense serait due du *capital aliéné*, elle ne le serait qu'après déduction faite de la valeur de la rente dont la communauté a profité dans l'intervalle du contrat à la dissolution. Mais est-elle due en réalité du capital aliéné, *du capital évalué au jour de la constitution ?* Evidemment non. La récompense est due, dit l'art. 1437, du *profit tiré* par l'époux de la communauté et non de la *somme prise*, (Pothier com. n° 613 ; Toullier XIII. 169.) Or, ce *profit* dépend de la durée de la communauté. Il ne peut être appré-

cié qu'en se plaçant au jour de la dissolution, (Aubry et Rau V. § 511 bis texte et note 8.) C'est en effet la somme que l'époux survivant devrait débourser à ce moment là pour obtenir la création à son profit d'une pareille rente, étant donné son âge et les éventualités se rattachant à la durée de l'existence. Car si la communauté dure longtemps, la valeur de la rente au jour de la dissolution sera de beaucoup inférieure à la somme déboursée par la communauté pour assurer la réversion. De même si la communauté est de très courte durée, la valeur en « sera de beaucoup supérieure. « Attendu porte l'arrêt de la « Cour de Paris du 25 juin 1880 (§ 80 2, 315) que la récom- « pense doit être fixée d'après la valeur estimative qui sera « donnée à la rente viagère au moment du décès de l'époux « prémourant en tenant compte de l'âge du conjoint survi- « vant et de touter les éventualités qui se rattachent à la durée « de l'existence, etc... »

On doit repousser de même l'évaluation arbitraire faite au denier dix de la rente qui attribue la même valeur à une rente constituée sur la tête d'un homme de 20 ans et à celle dont le crédit rentier en a 80, en raison de ce que la loi de frimaire ne peut dicter à la loi civile dans une matière qui est du domaine du code Napoléon. La loi fiscale ne peut pas plus imposer l'art. 14 n° 9 comme règle d'évaluation à suivre en Droit Civil que la disposition du même article qui fixe la valeur de l'usufruit à 1/2 de la pleine propriété ne peut être appliquée comme faisant loi pour la fixation de la *quotité disponible*. (Aubry et Rau, V § 634 bis texte et note 9). Le domaine de la loi civile et celui de la loi fiscale sont distincts.

On est forcé d'admettre l'estimation qu'en feront les parties éclairées du notaire à cet égard, elles s'entoureront de tous

les renseignements possibles. L'administration vérifiera ensuite si l'évaluation lui paraît suffisante. Voilà à quoi il a fallu se résoudre (Solution du 6 août 1881 J. R. E. 21671). On ne peut songer à une base exacte mais seulement approximative. Dès lors, les parties aussi bien que la Régie, trouveront dans les tarifs des Compagnies d'Assurances sur la vie, des *éléments de comparaisons* assez exacts, mais seulement des éléments de comparaisons. Les Compagnies d'Assurances sur la vie en effet, cela résulte d'un article inséré par M. Dubois, chef du contentieux de la Compagnie d'Association générale, (dans le journal du notariat, n° du 26 novembre 1878 R. P. 4067), ne prennent pas, pour l'évaluation dont il est question, le même point de repaire que la loi civile. D'après MM. Aubry et Rau et l'arrêt de la Cour de Paris, on ne doit se préoccuper que de la *valeur de la rente au jour de la réversion.* A l'inverse, M. Dubois ne se préoccupe que *de la valeur que la communauté a déboursée*, combinée avec les tables de mortalité. Nous devons donc conclure de là, que les règles fournies par les Compagnies d'Assurances sur la vie ne peuvent servir que moyens de comparaison et non comme règle précise d'évaluation, du moins, tant que l'opinion de MM. Aubry et Rau l'emportera en jurisprudence[1].

Corollaires. — 1° On a remarqué que nous ne nous sommes préoccupés jusqu'ici, que des hypothèses où le bénéficiaire de la réversion n'est pas étranger à l'immeuble vendu. Mais il peut arriver que ce soit un *tiers intervenant*, sans qualité au contrat, qui ne donne rien du sien pour obtenir la rente. Dans ce cas, le contrat affecte de devenir entièrement

[1] C. Caen, 12 mars 1874, R. p. 4035. T. de Mortagne, 17 mai 1878, (R. p. 5097).

gratuit à son égard et doit dans tous les cas, et sans rechercher l'intention des parties, donner ouverture au droit fixe de donation éventuelle et au droit proportionnel de mutation par décès. Cette distinction est fondamentale. La jurisprudence l'a consacrée dans un arrêt des Chambres réunies de la Cour de Cassation du 28 décembre 1862 (D. 63 164). Il n'en est pas de ce cas comme de celui d'une rente constituée, moyennant une rente viagère réversible sur la tête de celui qui a contribué à en fournir les fonds et a fait ainsi un contrat à titre onéreux, (arrêt déjà cité du 25 mai 1886). D'ailleurs, l'art. 11 de la loi de frimaire vient au secours de cette doctrine en frappant d'un droit particulier toute *disposition indépendante.* Or, ici il n'y a pas de toute, la disposition ne dépend aucunement du contrat principal.

2° Peu importe, pour l'application des principes qui exemptent en général du droit de mutation par décès le bénéficiaire de la rente, que les vendeurs soient des époux communs, des individus étrangers l'un à l'autre, copropriétaires indivis (arrêt du 26 janvier 1870 D. P. 70, 1, 160 ou des parents autres qu'époux, tels que frères et sœurs (Jugement du tribunal de Besançon, 26 juillet 1867, D. P. 69, 3, 46). C'est en effet à tort, selon nous, que l'Administration de l'Enregistrement a refusé de reconnaître l'identité de ces hypothèses, sous prétexte que, dans le cas de vente par des époux communs, la récompense peut détruire le caractère de la libéralité de l'opération, tandis que, cette dernière manquant dans le cas de vente par d'autres personnes, le caractère de la libéralité subsiste. L'arrêt fondamental de 1866 n'a pas admis cette distinction. Peut-être, en effet, la position du copropriétaire ordinaire qui bénéficie de la rente se trouve-t-elle meilleure que celle du

conjoint survivant ; mais il n'y a là qu'un résultat dont ne peut se prévaloir la Régie, attendu qu'il doit être imputé moins à la volonté des contractants, qu'aux règles propres du régime de communauté. Cela est si vrai, que l'Administration semble l'avoir reconnu elle-même en décidant, par une solution du 28 mars 1877, (J. R. E. 20,398), que *deux époux séparés de biens* ayant vendu un immeuble moyennant un prix converti en rente viagère réversible pour la majeure partie sur la tête du survivant, ce dernier conserve la rente en vertu de son droit propre, et ne doit, à l'événement, aucun droit de mutation par décès, même pour la portion de rente supérieure à sa moitié.

3° Peu importe, en principe du moins, que la clause de réversibilité se trouve insérée dans un partage anticipé que les père et mère communs en biens font de leur patrimoine entre leurs enfants moyennant, de la part de ces derniers, le service d'une rente viagère réversible en totalité sur la tête du survivant des donateurs conjoints. Le Tribunal de Rouen, (1869. D. P. 70. 3, 114), statuant pour le cas d'un partage anticipé *de biens communs* et *d'un propre*, a donc fait preuve de logique selon nous, en n'admettant le droit de mutation par décès qu'en ce qui concerne le *propre* (voir 1^er^ corollaire) et en sanctionnant les prétentions de l'Administration qui concluait à *la récompense* quant au profit que tirait le survivant de la réversion de rente afférente *aux biens communs*. Les héritiers peuvent-ils objecter, pour repousser l'obligation à récompense de leur part, que, dans leur rapport avec chaque *époux*, ils sont dans la même situation que s'il s'agissait d'un partage intervenu après le décès de leur auteur, dans lequel ils pourraient sans difficulté convenir avec le survivant

que l'aliénation des biens indivis faite moyennant une rente réversible ne donnerait lieu à aucune récompense; qu'ils peuvent donc, comme condition du traité, renoncer à toute créance sur le survivant, et notamment à la portion de récompense qui leur reviendrait[1]? Nous ne le croyons pas. Sans doute, cela peut paraître étrange que les enfants du prémourant viennent exiger du survivant, leur auteur, une récompense dont le chiffre peut dépasser quelquefois leur besoin. Mais il faut se garder de considérer la donation faite par deux époux, d'immeubles de communauté, comme constituant deux donations distinctes, chaque époux donnant sa 1/2 des immeubles communs. La communauté peut-elle donc être partagée avant sa dissolution? (art. 1467.) Est-ce que sans la clause de réversibilité, la rente ne deviendrait pas une valeur active de communauté d'où elle est sortie? Èst-ce qu'ici comme dans les autres contrats, on n'arrive pas à enrichir le survivant aux dépens du patrimoine commun? C'en est assez pour qu'il y ait lieu d'appliquer l'art. 1437 à la clause de réversibilité contenue dans partage d'ascendant.

Toutefois l'Administration a cru sage de ne pas aller, dans certaines circonstances et par faveur pour le débiteur de l'impôt, jusqu'à appliquer notre système dans toute sa rigueur. Elle exonère quelquefois la clause de tous droits. Nos principes pourraient en effet avoir quelque chose d'excessif, quand la rente « ne paraît pas en disproportion avec la valeur des biens « donnés et forme alors une condition *sine quâ non* de la « libéralité » (sol. du 3 novembre 1875.) Dans la pratique, il arrivera fréquemment que la rente sera de beaucoup inférieure au revenu des biens donnés et aura un caractère pure-

[1] Trib. de Dunkerque, 20 juillet 1871.

ment *alimentaire*. Cela suffit à justifier la solution de la Régie.

On s'est demandé si cette faveur n'est pas due à la forme de la disposition des partages d'ascendants plutôt qu'à la considération de la *proportion* ou de la *disproportion* de la rente et du revenu des biens. On sait en effet que les donations-partages ont bénéficié, à d'autres égards, de la mansuétude de la loi fiscale, témoin la diminution considérable du droit proportionnel opérée par la loi du 21 juin 1875, art. 1er. Nous ne pensons pas que la dérogation au droit commun soit spéciale aux partages d'ascendants. Les donations ordinaires devront profiter de la bénignité du fisc, si la rente n'a qu'*un caractère alimentaire*. Là, est le motif de la faveur.

4° Cependant il importe, selon nous du moins, *pour obliger l'époux survivant à la récompense de la totalité du capital de la* rente dont il a profité aux dépens de la communauté, que la portion de rente stipulée réversible ne soit pas *égale* ou *inférieure* à sa moitié dans les biens aliénés ou donnés, et corresponde ainsi à peu près à ce qui lui appartient. La communauté, en effet, a pu *perdre* tout le capital de la rente, mais on ne peut dire que le survivant a *profité* de la portion de la rente correspondante à ce qui lui appartenait. Il a pris cette quotité de rente dans la communauté, mais comme le dit Pothier, cela ne suffit pas pour la récompense, il faut un *profit* lequel implique un gain. Or, on ne gagne rien à prendre ce à quoi on a droit. Sans doute on peut dire que c'est à la faveur de la clause de réversibilité que le survivant a pu recueillir l'avantage d'obtenir une rente. Mais cela n'empêche pas que c'est grâce à un dépouillement de sa part. La jurisprudence paraît cependant incliner en sens contraire. (C. Bordeaux 24 décembre 1867. R. p. 4498. et Tribunal de Mortagne, 27 juillet 1876.)

CHAPITRE IV

RÉVERSION D'USUFRUIT ENTRE ÉPOUX

La stipulation par laquelle deux époux aliénant des immeubles qui leur appartiennent s'en réservent l'usufruit pendant leur vie et celle du survivant, procède évidemment de la même pensée que celle qui a dicté la réversion de rente viagère (chap. III), assurer à l'époux subsistant, les ressources dont les conjoints jouissaient *durante matrimonio*. C'est une pensée éminemment prévoyante, conjugale, libérale, et qui, bien que compliquée peut-être, à raison des éventualités de la mort, d'une préoccupation personnelle, (dont on n'est jamais sûr) n'en procède pas moins au fond d'un sentiment généreux.

De même que la réversion de rente, celle d'usufruit, sa sœur germaine, a rempli les annales de la jurisprudence d'une multitude de décisions tant en droit civil qu'en droit fiscal, et touche également aux grands principes juridiques du Code Civil. Cette clause peut intervenir soit entre *covendeurs* d'un immeuble indivis, soit entre *donateurs conjoints ordinaires*, soit entre *ascendants donateurs*. C'est cette dernière hypothèse de beaucoup la plus fréquente, qui présente le plus de difficultés.

§ I. — *Caractère et effet de la clause en droit civil.*

De toutes les clauses que nous avons étudiées jusqu'ici, c'est celle de réversion d'usufruit qui est le plus formellement prévue et autorisée par la loi. « Il est permis au dona-« teur, dit l'art. 949 C. C. de faire la réserve à son profit ou « de disposer au profit d'un autre de la jouissance ou de l'usu-« fruit de biens meubles ou immeubles donnés. » L'ancien droit, en effet, par application de la maxime « donner et re-« tenir ne vaut » interdisait les donations *deducto usufructu*. On pouvait douter qu'elles fussent permises par nos lois, c'est là ce qui explique la présence de l'art. 949. On a pu dire, avec raison cependant, qu'il était inutile par ce motif que la réserve d'usufruit, (tant au profit du donateur qu'au profit d'un tiers), ne porte en réalité aucune atteinte à l'adage « donner et retenir ne vaut ». Ce que le donateur retient n'est pas la même chose que ce qu'il donne. S'il donne au donataire principal la *nue-propriété*, il n'en retient aucune partie. La *jouissance* est donnée à un tiers désigné et fait ainsi l'objet d'une libéralité distincte.

Valable en principe, la clause de réversibilité d'usufruit devient suspecte aux yeux de la loi quand elle intervient *entre époux* dans un seul et même acte. Nous avions sauvé la réversion de rente viagère de la sévérité de la prohibition de l'art. 1097 grâce à une disposition qui semblait placée tout exprès au titre des contrats aléatoires, l'art. 1973. Le pendant de cet article, d'une nature trop exceptionnelle pour qu'on puisse l'étendre d'un cas à un autre, manque au titre de la constitution d'usufruit. Reste bien l'art. 1121 C. C. dans les termes duquel on veut faire rentrer notre clause parce qu'elle contient au fond une *stipulation pour autrui*.

On est d'accord pour reconnaître en général, que si une stipulation pour autrui a été faite comme *condition* ou *charge* d'une convention à titre onéreux, elle n'est pas soumise aux formes de la donation entre vifs, dans le cas même où elle constituerait une pure libéralité[1]. Quand donc notre clause de réversion interviendra entre époux à l'occasion de la vente d'un immeuble leur appartenant, il y aura une donation d'usufruit au survivant, accessoire au contrat principal à titre onéreux, dont elle empruntera les règles de forme ; ce qui revient à dire qu'elle sera dispensée des formes des donations ordinaires, et en particulier, de la règle prohibitive de l'art. 1097. Nous avons deux motifs pour rejeter cette manière de voir : 1° D'abord parce qu'il n'est pas sûr que la disposition de l'art. 1097, comme celle analogue de l'art. 968, soient uniquement des règles de forme. Que l'on songe en effet que ces dispositions touchent à la révocabilité des dispositions testamentaires qui se trouverait entravée par des dispositions conjonctives !

La *dispense* de formes dont jouissent les stipulations pour autrui accessoires à un contrat à titre onéreux pourra bien permettre en général de faire figurer ces conventions dans une aliénation faite sans acte notarié par exemple[2]. Mais nous ne pensons pas que l'on puisse étendre cette faveur aux testaments ou aux donations entre époux faites par le même acte ; cette interdiction a une autre portée. En un mot, l'art. 1121 n'a pu déroger à l'article 1097[3]. 2° Et ensuite qu'avons-nous

[1] Aubry et Rau, § 243 ter, texte et note 22.

[2] En tous cas ce raisonnement se restreindrait aux hypothèses où la disposition accessoire serait jointe à un contrat à titre onéreux. Elle devrait, en effet, emprunter les formes des donations si elle était jointe à un contrat à titre gratuit. (Baudry, Lacantinerie, II, n° 792, 2°).

[3] Aubry et Rau, § 744, texte et note 14, Rennes, 15 fév.1840,S. 40, 2,226.

besoin de recourir à l'art. 1121, texte trop général, tandis que pour les réversions d'usufruit nous avons le texte précis de l'art. 949 qui régit si exactement notre espèce? La position de cet article,au titre des donations,indique suffisamment que la réversibilité d'usufruit est de la nature des libéralités et doit, surtout quand elle est greffée sur une disposition principale à titre gratuit, participer du régime des donations et notamment des prohibitions qui existent entre époux.

La majorité des auteurs l'ont en effet pensé ainsi. MM. Aubry et Rau, Laurent et Demolombe [1] déclarent la clause sans effet et la jurisprudence en a maintes fois prononcé la nullité. (C. Cass. 24 janvier 1860, D. P. 60. 1. 73). Toutefois la Cour d'Amiens était allée trop loin dans cette voie quand elle avait annulé non pas seulement la clause dérogatoire à l'art. 1097, mais l'acte principal de donation tout entier (10 novembre 1853). La vérité est que l'art. 900 est ici parfaitement applicable si la réversibilité, comme nous le supposons, intervient dans une donation faite par deux époux. (C. Cass. 26 mars 1855 ; 25 février 1878, S. 81. 1. 173 ; 19 janvier 1881, S. 81. 1. 108). Ce n'est pas que l'on puisse, dans toute hypothèse, considérer comme excessive la doctrine de la Cour d'Amiens. Des circonstances fortuites rendront parfois sa décision absolue, la seule légitime, la seule admissible. De l'application de l'art. 900 en effet, la nullité totale peut s'ensuivre quand le retranchement de la clause arrive à détruire l'économie du contrat tout entier. Dans un partage d'ascendant par exemple, l'égalité du partage peut se trouver rompue par le retranchement de la clause. Hors le cas bien exceptionnel en effet où les biens provenant du père et de la mère auront été également

[1] VIII, § 743, texte et note 13 ; XV, 324 ; XXIII, 449.

réparties dans chaque lot, il arrivera qu'au moment du décès du premier mourant, le lot composé des biens provenant du chef du prédécédé se trouveront affranchis de toute charge, tandis que l'usufruit réservé continuera de grever les lots composés de biens donnés par le survivant, ce qui n'est pas admissible[1].

§ II. — *Régime fiscal.*

Disons tout d'abord que la nullité de la clause de réversibilité d'usufruit, l'anéantissement du partage d'ascendant tout entier, n'empêcheraient pas, selon les principes exposés au chapitre Ier, la perception des droits d'enregistrement ; parce que, comme nous l'avons dit, la mission de l'Administration consiste à percevoir l'impôt, non à contrôler les actes. Nous ne retiendrons donc de ce qui précède que la solution relative au caractère de notre clause.

On est tenté tout d'abord d'assimiler entièrement, au point de vue fiscal, les clauses de réversibilité d'usufruit et de rente viagère qui présentent en effet une grande analogie parce qu'elles procèdent d'un même but et d'une même pensée. MM. Championnière et Rigaud l'ont ainsi pensé. Ils considèrent la réversion d'usufruit comme une charge, une condition de la donation principale, et, à ce titre, l'exemptent de tous droits. « Au décès de l'usufruitier,disent ces auteurs,le donateur jouira de l'usufruit, mais il tiendra son droit de la donation dans laquelle la réversion de la jouissance forme *charge éventuelle* et demeure affranchie du droit comme une *charge actuelle*, étant d'ailleurs pure et simple par l'événement de la

[1] Requier, Partages d'ascendants, n° 137.

condition. » Pour eux, le survivant tient son droit d'usufruit non du décédé, mais du donataire principal ; de sorte que souffrir la jouissance du dernier vivant c'est une obligation, une *charge* par rapport au donataire. De même que la réversion de rente était un des éléments ayant servi à fixer le prix de la rente ou à déterminer le donateur à se dépouiller, de même la réversion d'usufruit serait entrée en ligne de compte et aurait en quelque sorte, en pesant sur la volonté des disposants, emporté la libéralité principale. Dès lors, il ne peut pas plus y avoir de droit particulier dans ce contrat *do ut des* que dans la transmission d'un objet livré en contre échange[1].

Ces considérations avaient entraîné la jurisprudence (Cour de Cassation 11 germ. an IX ; délibération des 12 mai et 13 octobre 1824, n° 4714 et 5082 J. N.) Toutefois la Régie résistait (délibération du 26 août 1828), non sans raison. Les éminents auteurs du traité des droits d'enregistrement se méprenaient en effet sur le caractère de la clause. Elle doit être distinguée de celle de réversion de rente viagère. Que découvre en effet dans la donation avec réserve d'usufruit réversible, une analyse juridique en même temps qu'exacte ? Deux libéralités, l'une *actuelle* faite par les deux donateurs au profit de leur donataire commun et qui comprend la nue-propriété des biens donnés avec réunion éventuelle de l'usufruit au décès des deux donateurs, l'autre *conditionnelle*, que se font réciproquement les deux donateurs et qui porte sur l'usufruit réservé. Pour que cette dernière disposition fût une charge à la donation, il eût fallu qu'elle imposât au donataire la privation d'un droit préexistant (il en est bien ainsi dans la réversion de rente viagère puisque les arrérages de la rente

[1] Demante, II, 730. — Naquet, II, 449.

émanent du donataire principal). Or nous venons de montrer que la portion d'usufruit déclarée réversible en faveur du survivant des donataires n'a jamais appartenu au donataire. C'est pour ce motif que, par arrêt du 8 août 1853, la Cour de Cassation, ayant à statuer sur une réversion d'usufruit insérée dans une vente, revint sur sa première décision et considéra la clause comme *ne dérivant pas de la vente* (Instruction 1986 § 8). La perception qui en résultait naturellement et qui subsiste encore aujourd'hui est celle du *droit fixe de donation éventuelle* au jour de l'acte (actuellement 7 fr. 50) et du droit de *transmission par décès* au jour de l'arrivée de la condition, c'est-à-dire à la mort du premier des deux donataires ou vendeurs (Cour Cassation ch. civ. 6 mai 1857, D. P. 57, 1298). Cette perception s'impose alors même que les parties, pour imprimer à la réversibilité le caractère d'une charge, auraient ajouté dans l'acte que la jouissance dont il s'agit serait acquise au survivant non du chef du prédécédé mais du chef du donataire, en disant que le survivant n'entrerait en jouissance que quelques jours après le décès de l'autre époux. *Fraus omnia corrumpit.* (Cour de Cassation 14 novembre 1865. D. P. 1866, 1, 111).

Le caractère de libéralité et la perception du droit de mutation qu'il entraîne étaient d'autant plus facilement admis, que ce mode d'opérer se trouvait encore, à l'époque des arrêts ci-dessus, en harmonie complète avec celui employé pour la réversion de rente viagère. L'arrêt du 23 décembre 1862 suivi d'un autre de 11 mars 1863 (D. P. 1863. 1, 64 et 1, 63) avaient décidé en effet que la réversibilité de rente viagère formait une disposition distincte du contrat d'aliénation qui la contenait et donnait ouverture au droit proportionnel de mu-

tation. Jusqu'à l'arrêt de réforme de 1866 (réversion de rente viagère) cité au chapitre précédent, les deux clauses avaient donc vécu d'un régime commun. On pouvait espérer que la chambre civile modifierait par contre-coup sa jurisprudence en ce qui concerne notre réversion d'usufruit. Les arrêts du 30 mars 1868 et 28 juillet 1869 (D. P. 1, 477) ont mis fin à toute incertitude en confirmant la distinction existante qui a persisté jusqu'à ce jour. (Trib. Pamiers 13 avril 1883) et tribunal de Cherbourg 26 août 1884 J. R. E. nos 22305 et 22370). Toutefois M. Garnier a toujours combattu cette distinction dans son Dictionnaire et dans son Répertoire (n° 6704, R. G.) en renouvelant les arguments ci-dessus exposés des brillants polémistes auteurs du Traité, et non sans trouver quelques échos dans un certain nombre de décisions judiciaires. Tribunal de Mortagne 29 août 1861 ; C. de Nîmes 16 décembre 1865[1]. Seine 13 juin 1868. (R. p. 2716.)

La controverse qui s'est élevée provient plus, selon nous, de la façon dont on s'est posé la question, que de la difficulté réelle qu'elle présente à résoudre. Se demande-t-on en effet si la clause constitue ou non une disposition indépendante ? Pour la réversion de *rente* comme pour la réversion d'*usufruit*, la réponse sera la même, quelle que soit d'ailleurs l'opinion que l'on admette dans une autre grande controverse soulevée par l'art. 11 de la loi du 22 frimaire an VII. (Dispositions indépendantes[2].)

[1] Sirey, 66, 2, 216. D. P. 66, 5, 332.

[2] La jurisprudence (C. Cass. 21 août 1872, av. gén. Blanche), considère comme *dépendantes* les dispositions formant une dépendance intime et nécessaire de la convention, une conséquence juridique et non conventionnelle (résultant de la convention des parties) du contrat de donation Naquet, I, n° 135.

Les auteurs (Dall. J. G. V° Enregist. n° 369 et suiv.; Demante, n° 77 et

A ce point de vue on n'aperçoit pas, en effet, la différence qui peut séparer les deux sortes de réversions. Mais c'est là une question générale qui se comprend en l'absence des règles spéciales que l'Administration de l'Enregistrement se pose quand, en dernière analyse, on ne peut englober une disposition dans l'acte principal. En matière de donation il en est différement. Avant de se poser la question de l'art. 11, il importe de rechercher si la disposition qui paraît être étrangère au contrat ne constitue pas une *charge* ; car les charges rendent en partie onéreuse la libéralité principale, elles constituent comme le prix de la chose donnée et échappent, comme élément essentiel au contrat tel qu'il a été voulu, à toute espèce de droit particulier. Par conséquent, en présence d'une clause de réversibilité stipulée dans une donation, on doit se demander, tout d'abord, y a-t-il charge ou non ? Si oui, c'est une obligation faisant partie intégrante de la donation et, ainsi que l'obligation du prix dans la vente ; elle échappe à tout impôt. Si non, c'est une stipulation indépendante donnant ouverture à un droit particulier en vertu de l'art. 11. Or, comme nous avons établi que la réserve d'usufruit au profit d'un tiers *ne constitue pas une charge* d'après la définition qui a été donnée de ce mot, il est démontré à cette heure que la clause de *réversibilité d'usufruit* doit supporter un droit particulier, le droit de *mutation par décès*.

Corollaires. — 1° Le droit de mutation par décès présuppose forcément une libéralité, c'est-à-dire un profit réalisé par le survivant des époux. Or, toutes les fois que le dernier

suiv.) admettent comme *dépendante* même la disposition d'une dépendance conventionnelle.

Quel que soit le parti que l'on prenne, les deux réversions d'usufruit et de rente viagère suivent le même sort.

vivant se trouve avoir été le *propriétaire des biens dont l'usufruit a été stipulé réversible*, il ne peut être question du droit de donation parce que donation il n'y a. Tandis que s'il se trouve que les biens donnés, dont l'usufruit a été réservé au survivant, appartenaient en propre au prédécédé, le droit de mutation ne fait, au contraire, aucun doute (C. Cass. 24 juil. 1860. S. 60 1. 753 et Inst. 2174, § 8).

2° Si les biens étaient communs et que l'usufruit réservé fût stipulé réversible pour la totalité, il y aurait libéralité pour la portion qui grève la moitié du prémourant dans la communauté. C. Cas. 6 mai 1857. D. P. 57. 1. 298 et Inst. 2114. § 10).

3° Si la réversion ne comprend qu'une portion de l'usufruit des biens de communauté, de façon qu'il ne porte pas sur une part excédant celle qu'un partage des biens communs aurait pu attribuer au survivant, il n'y a pas, en réalité, de profit retiré, par ce dernier, des biens du prémourant. Il en résulte qu'aucun droit de mutation à titre gratuit ne peut être perçu puisque la cause de la libéralité manque absolument.

C'est par une conséquence de ce principe que l'Administration de l'Enregistrement, dans une solution fort équitable du 5 janvier 1869 « déclare que si le revenu des immeu-« bles de communauté réservés se trouve égal ou inférieur à « la portion du survivant dans les immeubles communs, au-« cun droit ne peut être réclamé sur la réserve de l'usufruit « des biens appartenant exclusivement au donateur qui stipule « cette réserve à son profit, parce qu'il serait facile, au moyen « d'un partage, de faire porter la jouissance de la moitié des « biens sur ces immeubles en particulier ; et il faut considé-

« rer l'acte de donation comme produisant les mêmes effets. « (2865. R. p.) »

4° Il ne saurait être ici question de récompense pour le survivant, parce que l'indemnité du donataire serait destructive de la libéralité. Mais dans le système de ceux qui voient dans notre clause un simple contrat aléatoire formé sans *animus donandi*, la récompense de l'époux qui profite de l'usufruit serait due à la communauté et il faudrait appliquer les principes établis précédemment pour la réversion de rente viagère. Ce cas peut d'ailleurs se présenter même dans notre système quand la vie du survivant n'a été prise que pour désigner la durée de l'usufruit (sol. du 29 novembre 1878.)

CONCLUSION

Nous n'avons pas la prétention d'avoir étudié toutes les applications de la stipulation de réversibilité. Les grandes lignes que nous avons tracées suffisent, dans notre pensée, pour guider dans les hypothèses non prévues et mettre en lumière les principes de Droit civil et fiscal qui les gouvernent. Les clauses de réversibilité se multiplient de plus en plus dans la pratique et s'insinuent dans nombre de contrats. Quand elles interviennent entre personnes étrangères les unes aux autres, communistes ou associés, elles constituent soit un moyen de s'enrichir ou de diminuer son patrimoine héréditaire, soit un moyen d'assurer la pérennité à une corporation. Quand elles interviennent entre époux, elles servent le plus souvent à déguiser des libéralités et répondent à merveille à la pensée d'accommodement d'un époux prudent qui veut gratifier son conjoint et ménager à la fois les espérances de ses héritiers. La jurisprudence et le législateur ont trouvé, avec raison, qu'il y avait là, dans la plupart des cas, matière à impôt. Etant donné que ce dernier est nécessaire, qui songerait à les en blâmer ?

POSITIONS

Droit Romain.

I. — La loi 59, princip. D. *Pro socio* de Pomponius et 69, § 8 du même titre d'Ulpien peuvent, malgré leur apparence contradictoire, se concilier entre elles.

II. — Il en est de même des lois 63 princip. *D. pro socio* et 16 *De Re judicata* d'Ulpien, d'apparence également contradictoire.

III. — Les sociétés vectigaliennes étaient revêtues du caractère de personne morale, par dérogation au principe existant à Rome, que la société ne constitue pas un être juridique.

IV. — Les *Procuratores fisci* jouaient le triple rôle d'agent de contrôle, d'agents de perception et de chefs du contentieux des finances.

V. — On ne doit pas annuler la stipulation « *Titio hæredi instituto spondes dare*, » faite par l'esclave d'une *heredité jacente*.

VI. — La femme ne peut renoncer au bénéfice du sénatus-consulte Velléien, qui est d'ordre public.

VII. — Dans la vente pure et simple ou à terme d'un corps certain, les risques sont pour l'acheteur.

VIII. — La conciliation que Dumoulin avait tenté de faire entre les lois 18 *De duobus reis* et 82, § 4, *De usuris Dig*, relatives à la perte de la chose due par des *correi*, au cas de faute ou de demeure, a dénaturé la pensée des jurisconsultes romains.

Droit Français.

I. — La clause de réversibilité de propriété et d'usufruit, stipulée entre époux pendant le mariage, peut être invalidée en vertu des art. 1395 et 1097 C. C.

II. — Les sociétés civiles ne sont pas, en principe, personnes morales.

III. — L'art. 4 de la loi du 29 décembre 1884, n'a pas assujetti au droit de mutation, à titre gratuit, les accroissements dans les sociétés civiles personnes morales.

IV. — Quand la clause de réversibilité de rente viagère constitue un contrat à titre onéreux, si elle est stipulée entre époux communs pendant le mariage, le conjoint survivant ou ses héritiers doivent récompense à la communauté. Le montant de l'indemnité due à la communauté doit être évalué, au jour du décès du premier mourant des époux, par comparaison avec les tables de mortalité des compagnies d'assurance sur la vie.

V. — Il ne faut pas reconnaître à la constitution dotale faite par le père ou la mère, le caractère d'acte à titre onéreux, à l'égard de la femme, et l'action paulienne peut être admise contre celle-ci, alors même que les créanciers ne seraient pas en mesure d'établir sa participation à la fraude du constituant.

VI. — Les enfants issus de deux personnes parentes au degré prohibé deviennent légitimés par le mariage subséquent des

père et mère,contracté en vertu d'une dispense du chef de l'Etat.

VII. — Une servitude discontinue ne peut s'acquérir par la prescription décennale, appuyée d'un juste titre et d'une possession de bonne foi.

VIII. — Lorsqu'il est prouvé que l'incendie a commencé dans l'habitation d'un des colocataires, celui-ci est responsable, sous l'empire du nouvel art. 1734 C. C., du dommage proportionnel à la valeur locative de la partie de maison qu'il occupe, et non pour le tout.

DROIT COMMERCIAL

Le vendeur d'un immeuble à un acheteur depuis tombé en faillite, ne peut inscrire son privilège après le jugement déclaratif (2146). Si cependant il l'a fait, son action résolutoire subsiste à l'égard de la masse.

DROIT CRIMINEL

En cas de condamnation ou de décès du prévenu, l'action civile qui subsiste reste soumise à la prescription pénale.

PROCÉDURE

Les Conseils de Préfecture ne peuvent prononcer contre les avocats qui plaident devant eux les peines disciplinaires édictées par l'art. 18 de l'ordonnance du 20 novembre 1822.

DROIT ADMINISTRATIF

La Réduction d'un legs fait à une commune ou à un établissement public par décret ou par arrêté préfectoral, ne peut avoir

pour effet de modifier le caractère du legs et transformer par exemple un legs universel en legs à titre universel ou en legs particulier. (Loi du 5 avril 1884, art. 70, § 5).

Vu par le Doyen,

LEOPOLD THEZARD.

Vu par le président de l'acte public,

E. PETIT.

VU ET PERMIS D'IMPRIMER

Poitiers, le 17 juin 1886,

Le Recteur,

A. ED. CHAIGNET.

Les visa exigés par les règlements sont une garantie des principes et des opinions relatives à la religion, à l'ordre public et aux bonnes mœurs. (Statuts du 9 avril 1825, art. 4), mais non des opinions purement juridiques dont la responsabilité est laissée au candidat. — Le candidat répond en outre aux questions qui lui sont faites sur les autres matières de l'enseignement.

TABLE DES MATIÈRES

Droit Romain

INTRODUCTION 1

Ire partie. — Période républicaine.

CHAPITRE Ier. — Aperçu du budget de la République 9

CHAPITRE II. — Classification et assiette des impôts 12

Section Ire. — En Italie.

§ 1er. Impôt direct — *a.* Vectigal ou revenu de l'ager publicus. *b.* Tributum ex censu ou impôt sur la fortune. 13

§ 2. Impôt indirect. — Vicesima manumissionum 20

Section II. — En Province.

§ 1. Impôt direct. — Le vectigal de l'ager privatus : Tributum incertum et Tributum certum ou stipendium. . 24

§ 2. Impôts indirects. — Scriptura metalla et portoria . 32

CHAPITRE III. — Des modes de perception des Impôts. — La Ferme 46

Section III. — Sociétés vectigaliennes.

§ 1. Adjudication 49

§ 2. Organisation intérieure 53

§ 3. Constitution juridique et caractère propre des sociétés vectigaliennes. 58

a. Survivance de la société à la mort d'un associé . . 60

b. Absence de jus fraternitatis 67

c. Personnalité morale. 70

§ 4. Rapport des sociétés de publicains avec l'Etat et avec les contribuables. 77

a. Avec l'Etat. — Solidarité, cautions praediis praedibusque 78

b. Avec les contribuables 82

§ 5. Puissance et abus des Publicains. — Répression des exactions 85

IIe partie. — Période impériale.

CHAPITRE Ier. Aperçu du budget de l'Empire 97

CHAPITRE II. Etablissement de l'impôt 102

Section Ire. — Impôts nouveaux.

a. Vicesima hereditatium. 103

b. Centesima rerum venalium, quinta et vicesima venalium mancipiorum, quadragesima litium, lustralis collatio. 108

Section II. — Impôts directs transformés.

§ 1. Cadastre. 111

§ 2. Capitatio terrena et humana. 114

CHAPITRE III. — Mode de perception. — La Régie 119

§ 1. Curiales. — Susceptores et exactores 120

§ 2. Procuratores fisci. 122

§ 3. Abus et exaction des agents impériaux 128

CONCLUSION. 135

Droit Français

INTRODUCTION. 141

Des Réversions de propriété d'usufruit et de rente viagère devant la loi fiscale. 137

Des Réversions de propriété d'usufruit et de rente viagère devant la loi fiscale. 153

CHAPITRE I

Réversions en cas d'acquisition indivise en commun. 153

SECTION 1. — Acquisitions entre étrangers 153

SECTION 2. — Acquisitions entre époux 160

SECTION 3. — Tontines 179

CHAPITRE II

Réversions ou accroissements dans les sociétés 191
Section 1. — Sociétés commerciales 192
1er hypothèse. 195
2e hypothèse. 199
Section 2. — Sociétés civiles. — Congrégations 207
§ 1. Les Sociétés ou associations civiles sont-elles personnes morales ? 208
§ 2. Régime fiscal de la clause d'accroissement entre associés ou congréganistes 219
A. Régime antérieur à 1880. 219
B. Loi du 28 décembre 1880 223
C. Loi du 29 décembre 1884. 230

CHAPITRE III

Réversions de rente viagère entre époux 246
§ 1. Valeur et effet de la clause devant la loi civile 247
1re hypothèse. Contrat à titre gratuit 247
2e hypothèse. Contrat à titre onéreux 251
§ 2. Régime fiscal de la clause des réversions de rente viagère. 256
§ 3. Calcul de la Récompense due à la communauté. Corollaires 1er, 2e et 3e 258

CHAPITRE IV

Réversions d'usufruit entre époux 267
§ 1. Caractère et effet de la clause en droit civil. 268
§ 2. Son Régime fiscal. 271

Conclusion. 278

FIN DE LA TABLE

Imprimerie Destenay-Bussière, 50, rue de Chabrol, Paris.

ERRATA

Droit Romain

Page	5	note	1	au lieu de : Italias	lisez :	Italiæ
»	7	ligne	20	» difficite	»	difficile
»	14	»	12	» à tous égards *elles*	»	à tous égards *ils*
»	14	note	2	» D. LV.	»	D. L. XV.
»	15	»	1	» *modo*	»	*nudo*
»	16	ligne	1	» *coloicus*	»	*colonicus*
»	18	»	22	» *acvarii*	»	*ærarii*
»	23	»	15	» précédents rendent	»	précédents en rendait
»	33	»	33	» percantur	»	peccantur
»	34	note	2	» *Cit.*	»	*Cic.*
»	36	»	4	ajoutez : Liv. XXXIX Tit. IV.		
»	44	»	3	au lieu de : Hadvig	lisez :	Madwig
»	52	ligne	8	» *fixi*	»	*fisci*
»	67	»	24	» confession	»	communion
»	99	note	1	» Niron	»	Néron
»	103	ligne	3	» nouveau	»	nouveaux
»	112	»	21	» l'armée	»	l'année
»	123	»	7	» qui remplissent	»	qui remplissait
»	146	»	1	après : sur la réserve, ajoutez : Au point de vue de l'art. 1167.		
»	146	»	18	au lieu de : dols	lisez :	lods
»	150	»	14	» consécutions	»	mutations
»	»	note	1	*in fine* » 170	»	1703

Droit Français

Page	177	ligne	28	après : Congrégation religieuse, ajoutez : (pacte tontinier).			
»	181	»	26	au lieu de : analogues	lisez :	anonymes
»	187	»	29	» permettait	»	permettrait
»	189	»	20	» surpasse	»	suspend